

Sentenza del 11/09/2024 n. 24412 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Oggetto di controversia è l'avviso di accertamento IMU per l'anno 2012 indicato in atti, con cui il Comune di Terni contestava al contribuente l'omessa presentazione della dichiarazione in relazione all'area edificabile censita al catasto al foglio (Omissis), particella (Omissis) e (Omissis) di mq. 9.429, in comproprietà con il coniuge B.B., liquidando l'importo di 713,78 Euro.

2. Con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale dell'Umbria rigettava l'appello proposto dalla contribuente contro la pronuncia n. 274/01/2018 della Commissione tributaria provinciale di Terni, assumendo che:

- le somme versate dal contribuente con il ravvedimento operoso operato per la particella (Omissis) del foglio (Omissis), tramite versamenti effettuati dal 2009 e negli anni successivi sino al 2012, erano stati riconosciuti dall'Amministrazione quale credito di imposta e detratti dalla somma dovuta per il possesso dell'area edificabile, precisando che in relazione al terreno di cui alle particelle (Omissis) e (Omissis) era stato omesso l'obbligo dichiarativo (con conseguente accertamento d'ufficio), mentre con riguardo al terreno di cui alla particella (Omissis) era stato dichiarato un valore poi rettificato, fermo restando la detrazione dalla maggiore imposta dovuta di quella versata e liquidata secondo dichiarazione;

- non emergevano profili di incongruità nella determinazione del valore venale, come quantificato nell'avviso di accertamento secondo i parametri di cui all' art. 5 D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , tenendo conto degli atti di compravendita di terreni aventi analoghe caratteristiche, ricadenti in zona residenziale con destinazione a verde urbano e quindi nella medesima situazione urbanistica di quell'oggetto di accertamento, essendo stato considerato, sotto il profilo edificatorio, l'aspetto volumetrico "... stabilendo una diminuzione di volumetria della particella 1098, mentre non ha apprezzato gli effetti dell'altro edificio, in quanto realizzato antecedentemente l'approvazione del P.R.G." (così a pagina n. 4 della sentenza impugnata);

- la motivazione degli avvisi era sufficiente, contenendo la descrizione dei passaggi logici che avevano condotto all'individuazione del valore del bene, ponendo il contribuente nelle condizioni di contestare la pretesa impositiva, aggiungendo che non era necessaria l'allegazione degli atti di compravendita utilizzati per la stima del valore dell'area, perché ne erano stati trasfusi i contenuti nell'avviso impugnato e perché trattavasi di atti pubblici;

- l'Amministrazione aveva comunicato l'edificabilità del terreno sin dal 17 novembre 2007 e non vi erano ragioni che giustificassero il legittimo affidamento della contribuente, tenuto conto della inderogabilità della norma tributaria e della sua irrinunciabilità;

- non operava per l'IMU il principio dell'obbligatorietà del contraddittorio endoprocedimentale, siccome stabilito solo per i tributi armonizzati, mentre per quelli non armonizzati detto onere è contemplato dall' art. 12 , comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212 , solo in relazione ad accertamento eseguiti all'esito di accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si svolge l'attività del contribuente.

3. A.A. proponeva ricorso per cassazione avverso detta sentenza, con atto notificato al Comune di Terni in data 14 settembre 2020, articolando cinque motivi di impugnazione.

4. Il Comune di Terni ha resistito con controricorso notificato il 20 ottobre 2020.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di impugnazione il ricorrente ha dedotto, in relazione all'art. 360 primo comma, num. 5, cod. proc. civ., l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che era stato oggetto di discussione tra le parti e la relativa omessa pronuncia ai sensi dell' art. 112 cod. proc. civ., in relazione agli artt. 1 , comma 162, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 e 13, comma 1, 13-bis D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 , costituito dal ravvedimento operoso eseguito dalla contribuente in data 17 giugno 2009 per la particella 1099 e 12 del foglio 45 (anche) per l'anno in esame.

2. Con la seconda doglianza l'istante ha eccepito, con riferimento al parametro dell'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 5 , comma 5, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , 8, comma 4, D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 , 3 e 53 Cost., essendosi la Commissione discostata dalla corretta applicazione dei criteri normativamente stabiliti per la determinazione del valore venale dell'area e, quindi, della base imponibile, non avendo provveduto ad accedere sui luoghi, non considerando le specifiche caratteristiche dei beni (e, segnatamente, la morfologia del terreno, la sua interclusione e gli oneri da sostenersi per la costituzione di una servitù di passaggio e, più in generale, gli oneri di urbanizzazione), la sua effettiva potenzialità edificatoria (id est volumetria edificabile) ed avendo utilizzato per la stima comparativa beni disomogenei e non considerato quelli, più pertinenti, indicati dal ricorrente, errando, pertanto, nella selezione degli atti adoperati per la determinazione del valore, senza apprezzare la questione della volumetria insistente sulla particella 13, incidente sulla potenzialità edificatoria del bene in esame, non basando la stima sui prezzi medi di mercato, ma fondando la valutazione sugli atti arbitrariamente scelti dall'amministrazione, ubicati in zone diverse (più prossime al centro) e di maggior valore, dando così immotivata ed errata prevalenza alle asserzioni del Comune rispetto alle prove documentali prodotte dal ricorrente.

3. Con la terza censura, il contribuente ha denunciato, con riferimento al canone censorio di cui all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 2697 cod. civ., 1, comma 162, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 , 16 D.P.R. 18 dicembre 1997, n. 472, 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212 e 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241 , sotto il profilo del criterio di riparto dell'onere della prova e del deficit motivazionale dell'avviso impugnato, contestando la valutazione del Giudice regionale nella parte in cui ha ritenuto che l'avviso fosse adeguatamente motivato, opponendo che:

a. era onere del Comune, ai sensi dell' art. 2697 cod. civ., provare il valore venale in comune commercio dell'area tassata, laddove quello di 95,00 Euro/mq applicato dall'ente non era supportato da alcuna relazione di stima, da indagini di mercato, da accessi sullo stato dei luoghi, basandosi solo su un asserito ed indimostrato valore attribuito dall'amministrazione;

b. la Commissione regionale non aveva considerato gli elementi forniti dal contribuente (da cui emergeva che acquisti di beni simili erano stati conclusi a prezzi notevolmente inferiori) ed era mancata ogni motivazione volta a sostenere la prevalenza del valore stimato dall'amministrazione comunale sugli elementi estimatori, di pari efficacia, prodotti dalla contribuente;

c. diverse erano state le valutazioni espresse dalla Commissione nei giudizi promossi su analoghi avvisi per anni di imposta (2009/2011) di poco precedenti quello in esame;

d. l'avviso non indicava le modalità ed i criteri estimativi applicati alla concreta fattispecie, "spuntando" il valore unitario a metro cubo "(... come una meteora..." (v. pagina n. 53 del ricorso), senza alcuna dimostrazione di come si sia giunti a tale risultato, peraltro incrementato del 3,3% rispetto al valore che lo stesso ente ha applicato per gli anni 2007/2008.

4. Con la quarta ragione di impugnazione il contribuente ha eccepito, con riguardo al parametro di cui all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell' art. 10 , comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212 , 3 Cost, 6 D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 in relazione all' art. 31 , comma 20, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 , segnalando che il Comune era obbligato a comunicare il cambio di destinazione urbanistica dell'area e che il "... ricorrente ha evidenziato in sede di giudizio che nessuna comunicazione gli è stata mai notificata dal Comune di Terni..." (v. pagina n. 57 del ricorso), ritenendo la Commissione "... provato quanto "falsamente" affermato dall'Ente ma non dimostrato con produzione di documenti" (v. pagina n. 57 del ricorso).

5. Con il quinto motivo di ricorso, l'istante ha dedotto, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione degli artt. 10 , comma 1, e 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212 circa la violazione del principio del diritto al contraddittorio endo-procedimentale, considerandolo un principio immanente dell'ordinamento perché funzionale ad un compiuto esercizio del diritto di difesa.

6. Va premesso che l'impugnazione in esame si caratterizza per la lunga e diffusa riedizione di questioni di merito, impropriamente utilizzando il ricorso per cassazione per rinnovare le critiche ad una non condivisa statuizione di rigetto nel merito, sovrapponendo all'interno dei motivi censure di natura diversa, per lo più dirette a sollecitare la Corte inammissibili rivalutazioni di natura fattuale.

Per altro verso, gran parte delle doglianze risultano infondate nel merito.

Si esaminano partitamente i vari motivi di ricorso.

7. La prima doglianza, fondata sull'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio "ai sensi dell' art. 112 c.p.c., in relazione all' art. 360 c.p.c. comma 1, n. 5... al comma 162 dell' art. 1 , L. 27

dicembre 2006, n. 296 e all' art. 13 , comma 1, e 13bis del D.Lgs. 472/1997 per quanto concerne la validità ed efficacia del ravvedimento operoso presentato dal ricorrente" (così a pagina n. 18 del ricorso) si rivela infondata.

Senza considerare la sovrapposizione delle diverse censure, articolate ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 5 cod. proc. civ, che attiene all'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti ed a mente dell'art. 112 coc. proc. civ., che concerne, invece, la diversa ipotesi di omessa pronuncia su una domanda e/o eccezione, risulta dirimente osservare che la Commissione ha esaminato la predetta circostanza, ritenendo - lo si ripete testualmente - che "... come allegato dall'Amministrazione, tali maggiori importi sono stati riconosciuti quale credito d'imposta e dettratti dalle imposte dovute per il possesso dell'area edificabile. In particolare, dunque, in relazione al terreno di cui alle particelle 1099 e 12 è stato omesso l'obbligo dichiarativo (con conseguente accertamento d'ufficio), mentre con riguardo al terreno di cui alle particelle 757 è stato dichiarato un valore poi rettificato, fermo restando la detrazione dalla maggiore imposta dovuta di quella versata e liquidata secondo dichiarazione (v. pagine 2 e 3 della sentenza impugnata).

Alla luce di tale testuale evidenza la circostanza delle somme versate a titolo di ravvedimento operoso è stata espressamente esaminata dal Giudice regionale, non importa se con soluzione corretta o meno, il che disvela l'infondatezza della censura in esame articolata - come detto - sull'omesso esame del fatto e sull'omessa pronuncia, restando le ulteriori digressioni sulla "... ricostruzione... dei fatti di causa operata dai Giudice dell'appello... errata e persino fuorviante... (v. pagina n. 19 del ricorso), per non aver considerato il ravvedimento operoso effettuato né in relazione alle particelle (Omissis) del foglio (Omissis), né in relazione alla particella (Omissis) del foglio (Omissis) (v. pagine nn. 20 e 21 del ricorso), estranee al canone censorio prescelto, il che vale ad integrare, unitamente all'infondatezza del motivo, un concorrente profilo di inammissibilità complessiva della censura per la sua eterogenea direzione e l'inappropriato utilizzo dei parametri di cui all' art. 360 , primo comma, cod. proc. civ.

8. La seconda censura, basata sulla dedotta violazione dell' art. 5 , comma 5, D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , pure risulta infondata.

8.1. Non vi è stata violazione delle prescrizioni della citata disposizione, secondo cui "Ai fini della determinazione del valore imponibile, la misura del valore venale in comune commercio deve essere tassativamente ricavata dai parametri vincolanti che, per le aree fabbricabili, hanno 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".

La valutazione del Giudice regionale si presenta, infatti, coerente con tale dettato legislativo, avendo ritenuto la stima operata dal Comune conforme ai criteri stabiliti dalla suindicata disposizione, tenendo conto della zona territoriale, degli atti di compravendita di terreni aventi analoghe caratteristiche ricadenti in zona qualificata dalla medesima situazione urbanistica (zona residenziale con destinazione a verde urbano), precisando che il Comune aveva tenuto conto dei fabbricati esistenti, stabilendo una diminuzione di volumetria della particella 1088,

mentre non aveva considerato gli effetti sulla volumetria edificabile determinata da altro edificio, perché realizzato prima dell'approvazione del Piano Regolatore Generale.

8.2. In tale contesto non sussiste la dedotta violazione, avendo la Commissione sviluppato il proprio ragionamento nel quadro dei criteri stabiliti dalla predetta disposizione, operando una motivata scelta sugli atti istruttori su cui ha fondato il proprio convincimento, appena aggiungendo sul punto che il giudice del merito non deve dar conto di ogni argomento difensivo sviluppato dalla parte, non è tenuto cioè a discutere ogni singolo elemento o ad argomentare sulla condivisibilità o confutazione di tutte le deduzioni difensive, essendo, invece, necessario e sufficiente che esponga gli elementi in fatto e di diritto posti a fondamento della sua decisione, dovendo in tal modo ritenersi disattesi, per implicito, tutti gli argomenti non espressamente esaminati (cfr., tra le tante, Cass., Sez. VI/T, 2 febbraio 2022, n. 3108, che richiama Cass., Sez. II, 25 giugno 2020, n. 12652 ; Cass., Sez. I, 26 maggio 2016, n. 10937 ; Cass., Sez. VI, 17 maggio 2013, n. 12123 e anche Cass., Sez. I, 31 luglio 2017, n. 19011 , Cass., Sez. I, 2 agosto 2016, n. 16056 e Cass., Sez. T., 24 giugno 2021, n. 18103 ; nello stesso senso da ultimo, Cass., Sez. T, 19 maggio 2024, n. 12732).

8.3. In tale direzione, va ribadito che in tema di scrutinio di legittimità del ragionamento sulle prove adottato del giudice di merito, la valutazione del materiale probatorio - in quanto destinata a risolversi nella scelta di uno (o più) tra i possibili contenuti informativi che il singolo mezzo di prova è, per sua natura, in grado di offrire all'osservazione e alla valutazione del giudicante - costituisce espressione della discrezionalità valutativa del giudice di merito ed è estranea ai compiti istituzionali della Corte, restando totalmente interdetta alle parti la possibilità di discutere, in sede di legittimità, del modo attraverso il quale, nei gradi di merito, sono state compiute le predette valutazioni discrezionali (cfr., tra le tante, Cass., Sez. III, 21 dicembre 2022, n. 37382).

8.4. In realtà, l'intero apparato argomentativo sul tema della violazione dell'art. 5, comma 5, D.Lgs. 30 dicembre 1992, risente di una logica volta a rappresentare le condizioni di una revisione della ricostruzione probatoria operata dal Giudice di appello nella parte in cui richiede una diversa ponderazione degli elementi istruttori, tutto ciò risultando precluso in sede di legittimità, essendo inammissibile il ricorso per cassazione che, sotto l'apparente deduzione del vizio di violazione o falsa applicazione di legge, miri, in realtà, ad una rivalutazione dei fatti storici operata dal giudice di merito (Cass. Sez. U, n. 34476/2019 , Rv. 656492-03, Sez. 1, n. 5987/2021, Rv. 660761 - 02), essendo la valutazione degli elementi probatori attività istituzionalmente riservata al giudice di merito, non sindacabile in cassazione se non sotto il profilo della congruità della motivazione del relativo apprezzamento (Cass. 23286 del 2005 , Rv. 585444-01, Sez. L, n. 11660/2006, Rv. 589044-01, Sez. L, n. 11670/2006, Rv. 589071-01, Sez. 6 - 5, n. 1414 del 2015, Rv. 634358-01).

9. Risulta infondata la terza ragione di impugnazione, basata sulla dedotta violazione dell' art. 2697 cod. civ. e sul difetto di motivazione dell'avviso.

9.1. Sul piano dei principi, va rammentato che "in tema di ricorso per cassazione, la violazione dell' art. 2697 c.c. si configura soltanto nell'ipotesi in cui il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella su cui esso avrebbe dovuto gravare secondo le regole di

scomposizione delle fattispecie basate sulla differenza tra fatti costitutivi ed eccezioni...", ferma restando il potere del giudice, nella valutazione delle prove proposte dalle parti, di attribuire maggior forza di convincimento ad alcune piuttosto che ad altre, essendo tale attività consentita dall' art. 116 c.p.c. (così, tra le tante, Cass., Sez. III, 22 marzo 2022, n. 9225 , che richiama Cass., Sez. Un., 5 agosto 2016, n. 16598 e Cass., Sez. VI-II, 23 ottobre 2018, n. 26769 e, nello stesso senso, Cass., Sez. II, 7 gennaio 2019, n. 1229 cit. ed anche Cass., Sez. VI/T, 25 gennaio 2022, n. 2242, che richiama pure Cass., Sez. 6-5, 19 ottobre 2021, n. 28894 ; Cass., Sez. 6-5, 28 ottobre 2021, n. 30535 ; Cass., Sez. T., 7 aprile 2023, n. 9529).

La Commissione tributaria regionale non ha sovvertito il criterio di riparto dell'onere probatorio, avendo, piuttosto, ritenuto congruo il valore venale attribuito al bene dal Comune, siccome reputato giustificato, in base al criterio comparativo, dal corrispondente valore di terreni considerati aventi analoghe caratteristiche risultanti dagli atti comparativamente esaminati, così negando - implicitamente, quanto chiaramente - eguale e contrario valore dimostrativo agli atti prodotti dalla ricorrente, con ciò, quindi, avendo il Giudice d'appello considerato assolto, nel rispetto della regola imposta dall' art. 2697 cod. civ., il relativo onere probatorio.

9.2. Non ricorre nemmeno il vizio di difetto di motivazione dell'avviso.

Da quel che risulta dall'estratto di tale atto contenuto nel ricorso (v. pagine nn. 50 e 51 del ricorso) si apprende che in esso veniva precisata la destinazione urbanistica dell'area, la possibilità di un intervento edilizio diretto ad uso residenziale, la volumetria edificabile (mc 1.640,00 - mc. 116,55 già asserviti al fabbricato ricadente nella adiacente particella 1098), i prezzi rilevati da alcuni atti di vendita di terreno ricadenti in aree del Comune di Terni aventi la medesima situazione urbanistica, così determinando la base imponibile in 95,00 Euro/mq.

Ebbene, tali valutazioni possono essere condivise o meno, ma di certo rappresentano l'iter-logico giuridico su cui è stata elaborata la stima, ponendo il contribuente nelle condizioni di ben comprendere le ragioni della pretesa, tanto da impugnarla con una diffusa e minuziosa difesa su tutti gli elementi rappresentati nell'atto, il che vale ad escludere la sussistenza del dedotto deficit motivazionale, anche sotto il profilo della mancata allegazione degli atti richiamati, alla luce dell'accertamento fattuale compiuto dal Giudice regionale circa la trasfusione dei relativi, significativi, contenuti nell'avviso impugnato.

Vero è, piuttosto, che nel ricorso si confonde la motivazione dell'avviso (sussistente, come sopra esposto) con la dimostrazione (prova) dei fatti costitutivi della pretesa fiscale, senza considerare che "La motivazione dell'avviso di accertamento costituisce requisito formale di validità dell'atto impositivo, distinto da quello dell'effettiva sussistenza degli elementi dimostrativi dei fatti costitutivi della pretesa tributaria, l'indicazione dei quali è disciplinata dalle regole processuali dell'istruzione probatoria operanti nell'eventuale giudizio avente ad oggetto detta pretesa" (Sez. 5 - Ordinanza n. 4639 del 21/02/2020)" (così Cass., Sez. T., 14 maggio 2024, n. 13305)

10. Risulta inammissibile il quarto motivo di ricorso, con cui il contribuente ha lamentato, sotto il profilo della violazione di legge, l'illegittima applicazione delle sanzioni, invocando il principio del legittimo affidamento, per non aver l'Amministrazione notificato alcuna comunicazione circa l'intervenuta edificabilità dell'area, rimproverando al Giudice regionale di aver ritenuto provato

"... quanto "falsamente" affermato dall'Ente, ma non dimostrato con la produzione di documenti" (così a pagina n. 57 del ricorso).

Tale contestazione si pone, infatti, in frontale contrasto con la valutazione fattuale operata dalla Commissione (non censurata ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4 cod. proc. civ. sotto il profilo della violazione dell' art. 115 cod. proc. civ.), secondo cui la "... comunicazione di intervenuta edificabilità risale al 17 novembre 2007" (v. pagina n. 5 della sentenza impugnata), per cui essa risulta inammissibile nella sede che occupa, coinvolgendo la Corte in un non consentito apprezzamento di merito, che, in realtà, disvela l'uso improprio del canone probatorio prescelto (art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ.).

11. Risulta, infine, inammissibile ai sensi dell'art. 360-bis, primo comma, num. 1, cod. proc. civ. il quinto motivo concernente la mancata instaurazione del contraddittorio preventivo.

Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, l'obbligo generale di contraddittorio preventivo esiste unicamente per i c.d. "tributi armonizzati", mentre per i c.d. "tributi non armonizzati" occorre una specifica previsione normativa (tra le tante: Cass., Sez. Un., 9 dicembre 2015, n. 24823 ; Cass., Sez. VI/V, 31 maggio 2016, nn. 11283, 11284, 11285 e 11286; Cass., Sez. V, 15 marzo 2017, nn. 6757 e 6758; Cass., Sez. VI/V, 7 ottobre 2020, nn. 21616 e 21618; Cass., Sez. V, 1 dicembre 2020, n. 27382 ; Cass., Sez. V, 16 dicembre 2021, n. 40482 ; Cass., Sez. V, 21 dicembre 2021, nn. 41041 , 41106, 41110, 41116 e 41119; Cass., Sez. V, 10 gennaio 2022, n. 366 ; Cass., Sez. V, 23 maggio 2022, n. 16481).

Per i tributi ("non armonizzati", come l'IRPEF, l'IRAP, le imposte di registro, ipotecaria e catastale, i tributi locali), l'obbligo dell'amministrazione finanziaria di instaurare il contraddittorio nel corso del procedimento non sussiste per gli accertamenti c.d. "a tavolino", per cui non si pone la questione di un'eventuale inosservanza del termine dilatorio di cui all' art. 12 , comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212 .

Quindi, in via generale, solo nell'ipotesi di accesso, ispezione o verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, è già stata operata dal legislatore una valutazione ex ante in merito al rispetto del contraddittorio, attraverso la comminatoria di nullità dell'atto impositivo nel caso di violazione del termine dilatorio di sessanta giorni per consentire al contribuente l'interlocuzione con l'amministrazione finanziaria con decorrenza dalla conclusione delle operazioni di controllo.

La Corte costituzionale, pur rilevando che "... la mancata generalizzazione del contraddittorio preventivo con il contribuente, fin qui limitato a specifiche e ben tipizzate fattispecie, risulta ormai distonica rispetto all'evoluzione del sistema tributario, avvenuta sia a livello normativo che giurisprudenziale", ha, nondimeno, osservato che "... dalla pluralità dei moduli procedurali legislativamente previsti e dal loro ambito applicativo, emerge con evidenza la varietà e la frammentarietà delle norme che disciplinano l'istituto e la difficoltà di assumere una di esse a modello generale..." (così Corte Cost., 21 marzo 2023, n. 47), precisando, quindi, che: "Il principio enunciato dall'art. 12, comma 7, statuto contribuente - la partecipazione procedimentale del contribuente - ancorché esprima una esigenza di carattere costituzionale, non può essere esteso in via generale tramite una sentenza di questa Corte; comunque la soluzione proposta dal rimettente potrebbe creare disfunzioni nel sistema tributario,

imponendo un'unica tipologia partecipativa per tutti gli accertamenti, anche "a tavolino", per poi desumerne che: "Di fronte alla molteplicità di strutture e di forme che il contraddittorio endoprocedimentale ha assunto e può assumere in ambito tributario, spetta al legislatore, nel rispetto dei principi costituzionali evidenziati, il compito di adeguare il diritto vigente, scegliendo tra diverse possibili opzioni che tengano conto e bilancino i differenti interessi in gioco, in particolare assegnando adeguato rilievo al contraddittorio con i contribuenti" (Corte Cost., 21 marzo 2023, n. 47).

Nella specie, quindi, esulandosi dal campo dei c.d. "tributi armonizzati" ed essendo stato l'accertamento svolto "a tavolino", in assenza di una specifica previsione della disciplina nazionale e regionale, non può affermarsi l'esistenza di un obbligo di contraddittorio preventivo, la cui mancanza possa invalidare l'atto impositivo (cfr. su tali principi, tra le tante, Cass. Sez. T. 3 maggio 2023, n. 11518).

12. Alla stregua delle considerazioni svolte il ricorso va complessivamente rigettato.

13. Le spese del presente grado di giudizio seguono la soccombenza.

14. Sussistono, infine, i presupposti di cui all' art. 13 , comma 1-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , per il versamento da parte del ricorrente di una somma pari a quella eventualmente dovuta a titolo di contributo unificato per il ricorso;

P.Q.M. la Corte rigetta il ricorso e condanna Camillo A.A. al pagamento in favore del Comune di Terni della somma di 500,00 Euro per competenze, oltre accessori e 200,00 Euro per spese vive;

Dà atto che sussistono i presupposti di cui all' art. 13 , comma 1-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , per il versamento da parte del ricorrente di una somma pari a quella eventualmente dovuta a titolo di contributo unificato per il ricorso.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza