

## Corte di cassazione civile sezione quinta - 7 Febbraio 2005 n. 6201

Svolgimento del processo - *Omissis*, impugnava in sede giurisdizionale l'avviso di accertamento fattole notificare dal Comune di *Omissis* in data 31 dicembre 2000, relativo all'Ici dovuta per l'anno 1994, con riferimento ad un'area edificabile dalla stessa posseduta.

Deduceva l'illegittimità dell'atto per carenze motivazionali, nonché l'incongruità dell'accertamento per sopravvalutazione dell'area.

Chiedeva, in ogni caso, ammettersi in detrazione l'imposta già pagata con riferimento allo stesso bene.

L'adita C.T.P. Cremona, con sentenza n. 80/2001, disponeva ammettersi in detrazione dall'imposta dovuta la somma di lire 226.000, già versata, e confermava, per il resto, la legittimità dell'avviso accertamento, "nella considerazione che l'atto contenesse tutti gli elementi idonei a consentire la ricostruzione dell'iter seguito per pervenire alla valutazione dell'area."

La contribuente interponeva appello riproponendo le doglianze, disattese dai giudici di prime cure, concernenti l'illegittimità dell'avviso di accertamento, per mancanza di motivazione, nonché l'eccessiva valutazione dell'area.

Con le difese depositate nel giudizio di secondo grado, il Comune rivendicava la legittimità del proprio operato, stigmatizzando, fra l'altro, il comportamento della contribuente, per avere del tutto omesso la denuncia del cespite e dell'imposta dovuta.

Con la sentenza in questa sede impugnata ed in epigrafe indicata, C.T.R. di Milano - Sezione Staccata di Brescia, accoglieva il gravame della contribuente, dichiarando infondato l'accertamento.

Opinavano i giudici di secondo grado che l'avviso di accertamento non potesse ritenersi nullo, in quanto "sufficientemente ed asetticamente motivato", e che, però, dovesse considerarsi infondato "perché mancante di qualsivoglia indicazione di valori e prezzi rilevabili sul mercato, relativamente alla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche".

Con ricorso notificato il 20-24 dicembre 2003, ed affidato a tre mezzi, il Comune di *Omissis* ha chiesto la cassazione della decisione di appello.

Con controricorso notificato il 27-28 gennaio 2004 l'intimata F. ha chiesto rigetto dell'impugnazione, e con contestuale ricorso incidentale, affidato ad un motivo, ha chiesto dichiararsi la nullità dell'avviso di accertamento.

Motivi della decisione - Preliminarmente, trattandosi di impugnazioni avverso la stessa sentenza, ne va disposta la riunione ex art. 335 del codice di procedura civile.

Con il primo motivo, il Comune censura l'impugnata sentenza per insufficiente e contraddittoria motivazione.

Sostiene il ricorrente che le argomentazioni utilizzate non danno contezza dell'iter logico seguito dai decidenti, giacché dopo avere affermato che l'avviso non poteva essere dichiarato nullo in quanto "sufficientemente ed asetticamente motivato", ha accolto l'impugnazione della contribuente, ritenendo che il Comune non avesse provato i fatti posti a base della pretesa tributaria, utilizzando, però, elementi e considerazioni riferibili, non già alla validità sostanziale dell'accertamento, bensì a quella formale, relativa alle denunciate carenze motivazionali dell'avviso di accertamento.

Detto mezzo, avuto riguardo all'intima connessione, va esaminato congiuntamente all'unico motivo del ricorso incidentale, con quale la F. lamenta la violazione dell'art. 7, L. 27 luglio 2000, n. 212, sostenendo che poiché l'avviso di accertamento era stato notificato il 31 dicembre 2000, cioè dopo l'entrata in vigore dello statuto del contribuente, l'atto ivi richiamato per relationem, cioè la delibera di C.C. n. 9 del avrebbe e dovuto essere allegato, e che tale omissione era causa di nullità dell'avviso.

Ne deduce l'erroneità della sentenza per non avere colto e dichiarato la nullità dell'avviso di accertamento sotto il profilo della invalidità formale, e l'interesse a far valere tale vizio, nonché l'esigenza di procedere, in accoglimento del mezzo proposto in via incidentale, al relativo annullamento.

Osserva il Collegio:

che l'Invocata disposizione dello statuto del contribuente era, *ratione temporis*, applicabile ed afferma un principio che l'amministrazione era immediatamente tenuta ad osservare, a prescindere dal termine assegnato agli enti locali per adeguare i rispettivi statuti e regolamenti ai principi desumibili dalla nuova normativa;

ciò posto, essendo, peraltro, pacifica la circostanza che l'avviso di accertamento "per il riferimento al tipo di zona e gli inerenti valori delle aree al mq. richiama la delibera di C.C. n. 9 del 28 febbraio 2000, che non risulta allegata agli atti del fascicolo", si tratta di vedere se tale omissione vada ad incidere solo sulla valutazione dei giudici di merito, come ritenuto dalla sentenza impugnata, ovvero se, come sostenuto dal controricorrente con l'unico motivo dell'impugnazione incidentale, era a ritenersi, invece, rilevante ai fini della valutazione della validità formale dell'avviso di accertamento;

si tratta, altresì, di accertare se, come prospettato dal ricorrente, le valutazioni relative alla sussistenza del difetto di motivazione dell'atto e della carenza probatoria dei fatti fondanti la pretesa tributaria, nella sentenza impugnata, si intersecano e si sovrappongono, determinando contraddizioni ed incertezze in ordine all'iter logico seguito dai giudici di appello.

Rileva, anzitutto, la Corte:

Che per consolidato orientamento giurisprudenziale, formatosi alla stregua della normativa previgente all'entrata in vigore dello Statuto del contribuente, l'obbligo motivazionale dell'accertamento poteva ritenersi adempiuto tutte le volte che il contribuente fosse stato messo in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, in condizioni di esercitare diritto di difesa, con cognizione dei fatti;

che tale principio può ritenersi ancor valido ed applicabile, anche sulla base della disposizione introdotta dall'art. 7 comma della L. n. 212/2000, che ispirata, come appare, dall'esigenza di rafforzare le garanzie di esercizio del diritto di difesa, si ritiene abbia affermato l'esigenza di elevare alla dignità di requisito essenziale per la validità dell'accertamento, la circostanza che all'avviso vengano allegati gli atti richiamati nella relativa motivazione; in buona sostanza, il Legislatore, così superando le incertezze derivate dalla previgente normativa, in vigenza della quale si erano registrati orientamenti non sempre univoci, ispirati da maggiore (V. Cass., 3 dicembre 2001, 15234) o minore (V. Cass., 2 agosto 2000, n. 10148) garantismo, ha ritenuto che allorquando l'amministrazione nella compilazione degli avvisi di accertamento ritenga nella motivazione di fare riferimento ad altri atti, questi debbano essere allegati e quindi, del pari, notificati;

che l'innovazione normativa esprime l'esigenza, in attuazione di precetti costituzionali, di superare una concezione meramente formale e tecnica, di principio del contraddittorio e dell'inviolabilità del diritto di difesa, enunciando un principio di effettività del contraddittorio, che costituisce elemento caratterizzante non solo della funzione giurisdizionale ma della maggior parte delle attività dei pubblici poteri;

che in tale ottica, i giudici di appello si ritiene siano incorsi nel denunciato vizio di violazione dell'art. 7, comma 1, L. n. 212/2000 per non aver considerato che l'avviso di accertamento di che trattasi era stato notificato dopo l'entrata in vigore della citata legge, che, per garantire l'effettività del contraddittorio, ha valorizzato, rendendola obbligatoria ("deve"), l'allegazione dell'atto richiamato;

che si ritiene i medesimi giudici siano, altresì, incorsi nel vizio denunciato con il primo motivo del ricorso principale, sia perché omettono del tutto di considerare e valutare che l'avviso di accertamento risultava notificato in vigenza della richiamata disposizione della L. n. 212/2000, che ha elevato a dignità di elemento essenziale dell'accertamento, rendendola obbligatoria, l'allegazione dell'atto richiamato in motivazione, sia pure perché non esplicitano le considerazioni alla cui stregua hanno ritenuto che l'avviso dovesse essere ritenuto valido, malgrado avessero accertato che le schede allegate all'avviso stesso non contenessero alcun riferimento alle zone omogenee ed ai valori utilizzati; elementi di certo essenziali ed indispensabili perché la contribuente potesse valutare la pretesa tributaria ed esercitare, quindi, cognita causa, e cioè responsabilmente, il diritto di difesa.

Vanno, dunque, accolti, per quanto di ragione, il primo mezzo del ricorso principale e quello incidentale.

Il secondo motivo del ricorso principale, con cui si censura la sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 112 del codice di procedura civile, è infondato.

La Commissione, infatti, aveva il dovere della pronuncia in applicazione del condiviso principio secondo cui la contestazione sulla validità dell'avviso di accertamento comporta l'affermazione da parte del contribuente della esattezza del valore dichiarato, e quindi il giudice che rigetta la eccezione di nullità dell'avviso deve, anche quando ciò non sia stato esplicitamente richiesto dal contribuente nel ricorso, valutare se sufficienti a sorreggere la tesi dell'amministrazione, e quindi darle torto ove questa sia rimasta inerte {Cass. n. 11314 del 29 agosto 2000; n. 1322 dell'8 febbraio 2000; n. 8995 del 25 febbraio 1995}.

Il terzo motivo, con cui il ricorrente censura l'impugnata decisione per violazione e falsa applicazione dell'art. 115 del codice di procedura civile e dell'art. 2637 del codice civile resta assorbito e potrà, se del caso, essere riproposto innanzi al giudice del rinvio.

Conclusivamente vanno accolti il primo motivo del ricorso principale e l'unico mezzo del ricorso incidentale rigettato il secondo motivo dichiarato assorbito il terzo.

Giudice del rinvio che si designa in altra sezione della Commissione Tributaria regionale della Lombardia procederà al riesame, deciderà la causa, attenendosi ai richiamati principi pronuncerà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M. - La Corte riunisce i ricorsi. Accoglie, primo motivo del ricorso principale e quello incidentale. Rigetta il secondo motivo del ricorso principale dichiara assorbito il terzo. Cassa l'impugnata decisione, in relazione ai profili di censura accolti e rinvia per la decisione, anche sulle spese del presente giudizio di cassazione, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale della Lombardia.