



10861-21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

*TRIBUTI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

R.G.N. 2976/2013

Dott. FEDERICO SORRENTINO

- Presidente - Cron. 10861

Dott. ROBERTA MARIA

- Consigliere - Rep.

CONSOLATA CRUCITTI

Ud. 18/11/2020

Dott. ANDREINA GIUDICEPIETRO

- Consigliere - CC

Dott. RICCARDO GUIDA

- Consigliere -

- Rel. Consigliere

Dott. ANDREA VENEGONI

- F.N

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 2976-2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

(omissis) , elettivamente domiciliato in

(omissis) , presso lo studio dell'avvocato

(omissis) , che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 144/2012 della COMM.TRIB.REG.

2020

4333

TOSCANA SEZ.DIST. di LIVORNO, depositata il
05/06/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 18/11/2020 dal Consigliere Dott. ANDREA
VENEGONI;

lette le conclusioni scritte del pubblico ministero in
persona del sostituto procuratore generale dott.
FRANCESCO SØALZANO che ha chiesto in rigetto del
ricorso, con le conseguenze di legge.



RITENUTO CHE

Il contribuente (omissis) impugnava davanti alla CTP di Livorno l'avviso di accertamento relativo ad irpef, irap ed iva per l'anno 2002 deducendo che esso conteneva un vizio che ne minava la motivazione, in quanto nell'avviso relativo a tale anno vi erano alcune pagine che si riferivano, in realtà, all'anno 2004 e viceversa.

La CTP accoglieva il ricorso e la CTR rigettava l'appello dell'ufficio.

Per la cassazione di tale sentenza ricorre l'ufficio sulla base di due motivi.

Si costituisce il contribuente con controricorso.

In vista dell'udienza odierna, il PG ha depositato conclusioni scritte.

CONSIDERATO CHE

Con il **primo motivo** l'ufficio deduce insufficiente motivazione su un fatto decisivo e controverso per il giudizio, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5 c.p.c.

La CTR non ha motivato sufficientemente sul motivo per cui ha escluso che l'atto avesse raggiunto il suo scopo, e quindi sulla sanatoria del vizio materiale dell'atto.

Il contribuente ha eccepito l'inammissibilità del motivo sotto tre profili.

Con il **secondo motivo** deduce in subordine violazione degli artt. 137, comma 2, e 148 c.p.c., nonché dell'art. 60 d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, e conseguente violazione degli artt. 42 d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 e 56 d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c.

La CTR ha errato nel fare riferimento alla copia notificata al contribuente anziché all'originale esibito dall'ufficio in giudizio.

Anche in relazione a tale motivo, il contribuente in controricorso eccepisce l'inammissibilità.

Il ricorso, che può essere esaminato unitariamente attesa la stretta connessione tra i due motivi, è infondato, e ciò determina che le eccezioni di inammissibilità possano considerarsi superate.

Le questioni dedotte dall'ufficio in appello, infatti, devono essere considerate nel complesso della motivazione della sentenza impugnata.

Letta unitariamente, la motivazione significa in maniera chiara che il vizio da cui era pacificamente affetto l'avviso di accertamento in questione era talmente radicale da privare il contribuente della possibilità di predisporre un'adeguata difesa, e ciò ha integrato una situazione non sanabile dall'affermato raggiungimento dello scopo.

Ora, senza poter entrare in questa sede nei profili di merito e fattuali della vicenda, se il dedotto vizio della sentenza consiste – come in effetti consiste – nella motivazione su un aspetto molto specifico dell'argomentare, e cioè la negazione del fatto che l'atto abbia comunque raggiunto il suo scopo, non si può ritenere che tale motivazione sia mancata o sia stata insufficiente, pur tenendo conto del fatto che il vizio è valutabile nella formulazione dell'art. 360 n. 5 c.p.c. anteriore alla riforma del 2012 (la sentenza è stata depositata nel giugno 2012).

La CTR ha, infatti, ritenuto che il vizio, che non è contestato, per le sue caratteristiche fattuali fosse tale da escludere la possibile sanatoria per raggiungimento dello scopo. La motivazione sulla mancata sanatoria va, quindi, ricollegata a quella parte che descrive le

caratteristiche del vizio stesso, ed in tal senso non può ritenersi insufficiente.

Né può addossarsi al contribuente l'onere di procedere egli stesso alla ricostruzione dell'atto, anche se le circostanze concrete lo permettessero, essendo onere dell'amministrazione predisporre e portare a conoscenza del contribuente un atto completo.

Tra l'altro, in tema di carente motivazione dell'atto impositivo, cioè di vizi di contenuto dello stesso, questa Corte (sez. V n. 21997 del 2014) ha avuto modo di affermare:

In tema di accertamento tributario, l'insufficienza motivazionale dell'atto impositivo, che ne giustifica l'annullamento, non esclude che il contribuente possa difendersi nel merito, deducendo, mediante l'impugnazione, anche vizi di merito, poiché tale difetto non può essere sanato, ex art. 156 cod. proc. civ., per raggiungimento dello scopo in quanto l'atto ha la funzione di garantire una difesa certa anche con riferimento alla delimitazione del "thema decidendum".

In senso analogo, di recente, anche sez. V, n. 4070 del 2020, secondo cui:

non è consentito all'amministrazione di sopperire con integrazioni in sede processuale alle lacune dell'avviso di liquidazione per difetto di motivazione (ex plurimis: Cass., Sez. 5[^], 31 gennaio 2018, n. 2382; Cass., Sez. 6[^], 21 maggio 2018, n. 12400; Cass., Sez. 5[^], 12 ottobre 2018, n. 25450; Cass., Sez. 5[^], 24 maggio 2019, n. 14185). Dunque, la "sanatoria" giudiziale non solleva dal difetto di motivazione degli atti impugnati.

Ancora, sez. V n. 16772 del 2017 ha ritenuto che se l'avviso è incompleto perché manca la sola indicazione dell'aliquota, ma è noto

l'imponibile e si discute di imposte ad aliquota proporzionale (ires), questa sola mancanza non rende l'avviso nullo perché si tratta di effettuare una mera operazione matematica, ma la conclusione è diversa se le mancanze sono plurime e più rilevanti, come nel caso di specie.

Da questo principio il collegio ritiene che tra le mancanze più rilevanti, che secondo anche quest'ultima sentenza, almeno implicitamente, possono dar luogo a nullità dell'atto, vi sia certamente la mancanza di alcune pagine, con dati essenziali dell'accertamento, specie in un'imposta progressiva, come l'irpef di cui si discute nel caso di specie.

Questo è affermato esplicitamente da sez. V, n. 9196 del 2011, da cui in particolare, si ricava che l'omessa indicazione dell'aliquota in un'imposta progressiva, anche se l'accertamento unitario riguarda pure imposte con aliquota proporzionale, è idonea a determinare il vizio dell'atto.

Il tutto, sul presupposto che la versione di riferimento dell'atto impositivo sia quella notificata al contribuente.

L'avviso di accertamento è, infatti, per sua natura, atto di natura sostanziale, con il quale l'amministrazione porta a conoscenza del contribuente la pretesa tributaria. In quanto tale, l'avviso di accertamento, allo stesso tempo, circoscrive anche la pretesa tributaria e determina, infine, il campo entro il quale il contribuente potrà e dovrà esercitare la propria difesa.

Sulla base di ciò, affermare che, nel contrasto tra copia notificata ed originale in possesso dell'ufficio, sia quest'ultimo a prevalere,

significa adottare un'interpretazione che può tradursi in una lesione del diritto di difesa del contribuente stesso.

E' vero che questa Corte a sezioni unite (Sez. un. n. 18121 del 2016) ha affermato, in tema di notifiche, la prevalenza dell'originale sulla copia, ma nella specie non si discute di un atto processuale, quanto del contenuto dell'atto sostanziale, il quale, come già ricordato dalla giurisprudenza sopra citata (sez. V, n. 21997 del 2014) ha anche la funzione di delimitare il *thema decidendum* della futura controversia.

Il ricorso deve, pertanto, essere respinto.

Le spese seguono la soccombenza. Sono, pertanto, a carico del ricorrente ufficio e, considerato il valore della causa, si liquidano in euro 3.500 oltre accessori di legge.

Si dà, poi, atto della non debenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, essendo soccombente l'amministrazione pubblica, la quale prenota a debito, anziché versare, il contributo suddetto (come confermato da sez. V, n. 23878 del 2020).

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali, liquidate in euro 3.500 oltre accessori.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 18 novembre 2020.



Proc. n. 2976/13

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, 23 APR. 2021

Il Funzionario Giudiziario
Dott.ssa Sabrina Pacitti

Il Presidente

Il Funzionario Giudiziario
Dott.ssa Sabrina PACITTI