36925/22

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto:

Composta da

Milena Balsamo	Presidente -	
Rita Russo	Consigliere -	R.G.N. 17089/2019
Giuseppe Lo Sardo	Consigliere -	Cron. 36925
Stefania Billi	Consigliere -	
Stefano Pepe	Consigliere Rel. -	UP – 15/11/2022

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

1531/2022

sul ricorso iscritto al n. 17089/2019 proposto da:

(omissis), rappresentata e difesa dall'Avv. (omissis) ed (omissis) ed elettivamente domiciliata presso lo studio dell'Avv. (omissis) in (omissis)

- ricorrente -

Contro

COMUNE di (omissis), in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avv. (omissis) ed elettivamente domiciliato presso il suo studio in (omissis);

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 3370/5/18 della Commissione Tributaria Regionale della Puglia, depositata il 22/11/2018;

udita la relazione della causa svolta nella adunanza pubblica del 15/11/2022 dal Consigliere Dott. Stefano Pepe;

lette le conclusioni scritte rassegnate dal Sostituto Procuratore Generale della Repubblica Dott.ssa Rosa Maria Dell'Erba, che ha concluso per il rigetto del ricorso;

Ritenuto in fatto

1. Con la sentenza n. 3370/5/18 della Commissione Tributaria Regionale della Puglia (CTR), depositata il 22/11/2018 rigettava l'appello proposto da (omissis) e, per l'effetto, confermava la sentenza di primo grado che aveva rideterminato in €.1.755,990 l'importo dovuto dalla contribuente a titolo di ICI per l'anno 2008.

In particolare, la CTR affermava: la sussistenza del potere di firma in capo al Dirigente dei Settore Tributi relativamente all'atto impugnato, l'infondatezza dell'eccepita obbligatorietà del contraddittorio endoprocedimentale e, infine, adempiuto l'obbligo motivazionale dell'atto di accertamento imposto all'ente territoriale.

2. Avverso tale sentenza la contribuente propone ricorso per cassazione affidato a sei motivi.

3. Il Comune di (omissis) ha depositato controricorso.

4. In prossimità dell'udienza pubblica le parti hanno depositato memorie.

Considerato in diritto

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce, *ex* art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c., la violazione e/o falsa applicazione dell'art.5 del d.lgs. n. 504 del 1992 e dell'art. 2697 c.c., per avere la CTR ritenuto valido l'atto impugnato nonostante la mancata produzione da parte dell'ente territoriale dell'autorizzazione (delibera di giunta) alla firma degli avvisi di accertamento in presenza di specifica contestazione del potere di firma del funzionario.

2. Con il secondo motivo la ricorrente si duole, *ex* art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c., della violazione e/o falsa applicazione dell'art. 74 del d.lgs. n. 342 del 2000, non avendo la CTR dichiarato la nullità

dell'atto impositivo impugnato in assenza di una preventiva dovuta comunicazione da parte dell'ente territoriale della variazione delle rendite catastali.

3. Con il terzo motivo la ricorrente lamenta, *ex* art. 360, primo comma, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 132, comma quattro, c.p.c. per omessa o apparente motivazione relativamente alla dedotta violazione dell'art. 74 della legge n. 342 del 2000.

4. Con il quarto motivo viene dedotta, *ex* art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c., la violazione dell'art. 11, comma 3 del d.lgs. n. 504 del 1992 e dell'art. 41 CFDUE non essendo stato l'atto impugnato preceduto da un contraddittorio preventivo.

5. Con il quinto motivo la ricorrente lamenta, *ex* art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 7 e 12 della legge n 212 del 2000 per aver omesso il Comune ogni motivazione nell'avviso di accertamento circa l'avvenuta diversa valutazione del terreno dallo stesso operata rispetto a quella offerta dalla contribuente con l'avvenuto pagamento dell'ICI a seguito di apposita perizia.

6. Con il sesto motivo la contribuente eccepisce, *ex* art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c. la nullità della sentenza per violazione dell'art. 131, primo comma, n. 4 c.p.c. per omessa e/o apparente motivazione circa il diverso valore dichiarato dal contribuente con il pagamento dell'ICI.

7. Il primo motivo non è fondato.

Il legislatore valorizza il requisito della sottoscrizione degli atti impositivi, mediante precisa individuazione dei soggetti all'uopo legittimati, assumendo in questa sede rilievo l'art. 1, comma 162, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge Finanziaria per il 2007). Questa disposizione, nell'introdurre una vera e propria novella alla disciplina dell'attività di accertamento, riscossione e rimborso da parte degli enti locali, mediante la previsione di forme vincolate, assimilabili a quelle prescritte per altri provvedimenti impositivi tipici, finalizzati al prelievo

tributario erariale, esige che la sottoscrizione degli avvisi in questione sia apposta «*dal funzionario designato dall'ente locale per la gestione del tributo*». A sua volta, l'art. 1, comma 87, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, con specifico riferimento «*agli atti di liquidazione e di accertamento*» dei tributi locali, stabilisce che la firma autografa «*è sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile, nel caso che gli atti medesimi siano prodotti da sistemi informativi automatizzati*», prescrivendo, al contempo, che «*il nominativo del funzionario responsabile per l'emanazione degli atti in questione, nonché la fonte dei dati, devono essere indicati in un apposito provvedimento di livello dirigenziale*». La giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 20628 del 31/08/2017 Rv. 645047 - 01) costantemente rimarca l'esigenza di un apposito provvedimento dirigenziale recante l'indicazione del nominativo del funzionario responsabile e la «fonte dei dati».

Nella specie, l'atto impugnato non incorre nella eccepita invalidità in quanto, per come risulta dagli atti di causa (sentenza e controricorso), risulta presente la firma del Dirigente del Settore Tributi e Concessioni Comunali del Comune di (omissis) (nonché funzionario responsabile dell'imposta ICI) con espressa menzione della fonte normativa della propria delega di poteri (Delibera di G.M. n 59/1993 ex art. 11, comma 4, d.lgs. n. 504 del 1992.

8. Il secondo, il terzo e il quarto motivo di ricorso, da trattarsi congiuntamente stante la loro stretta connessione, non sono fondati.

Con essi la ricorrente si duole del fatto che l'avviso impugnato trova ragione nell'intervenuto cambio di destinazione d'uso di un terreno (da agricolo a edificabile) operata dal Comune di (omissis) senza alcuna comunicazione da parte di quest'ultimo e, dunque, senza alcun preventivo contraddittorio, nonché dell'omessa pronuncia su tale censura da parte della CTR.

8.1 Preliminarmente va rilevato che, diversamente da quanto sostenuto dalla ricorrente, la CTR ha affrontato la censura proposta rilevandone l'infondatezza.

Ed invero, i giudici di merito, nel richiamare la giurisprudenza di legittimità sul punto (Cass. Sez. U, n. 24823 del 2015 Rv. 637605 - 01), hanno correttamente rilevato che nel nostro ordinamento non esiste un obbligo generalizzato di contraddittorio preventivo. La sentenza impugnata si pone nel solco della giurisprudenza di questa Corte (Cass. n. 27420 del 2018 Rv. 651436 - 01) anche nel successivo argomento posto a fondamento della pronuncia di infondatezza, laddove viene posto in luce che la nullità dell'avviso di accertamento per violazione dell'obbligo del contraddittorio, «*non può essere dichiarata laddove il contribuente non abbia evidenziato quali siano le ragioni che avrebbero potuto far valere il contraddittorio (circostanza in effetti del tutto assente nel caso che ci occupa) dimostrando che le stesse avrebbero portata decisioni diverse da quelle assunte dall'amministrazione finanziaria*» (cfr. pag 3).

Tali principi trovano piena applicazione nel caso in esame tenuto conto del disposto di cui all'art. 74 della legge n. 342 del 2002 che, nel disporre che gli atti attributivi o modificativi della rendita sono efficaci a partire dalla loro notifica da parte dell'Agenzia del territorio, deve essere interpretato nel senso che dalla notifica decorre il termine per l'impugnazione, ma ciò non esclude l'applicabilità della rendita anche al periodo precedente, stante la natura dichiarativa e non costitutiva dell'atto attributivo della rendita (*ex plurimis* Cass. n. 4587 del 2020 Rv. 657318 - 01). La notifica è, dunque, strumento di conoscenza dell'atto ai fini di consentire al contribuente l'esercizio in sede giurisdizione del proprio diritto di difesa, segnando esso il *dies a quo* da cui decorrono i relativi termini, non costituendo, quindi, il

presupposto per un contraddittorio endoprocedimentale non previsto in materia dal legislatore.

Per gli stessi motivi, dall'art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 503 del 1992 laddove prevede che «*Ai fini dell'esercizio dell'attività di liquidazione ed accertamento i comuni possono invitare i contribuenti, indicandone il motivo, a esibire o trasmettere atti e documenti; inviare ai contribuenti questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico, con invito a restituirli compilati e firmati; richiedere dati, notizie ed elementi rilevanti nei confronti dei singoli contribuenti agli uffici pubblici competenti, con esenzione di spese e diritti*» non può farsi discendere alcun obbligo di contraddittorio preventivo in capo all'amministrazione; obbligo che non risulta espressamente sancito dal legislatore assumendo rilievo la locuzione «possono».

9. Il quinto e il sesto motivo, da trattarsi congiuntamente in quanto strettamente connessi, non sono fondati.

Con essi la ricorrente si duole, da un lato, dell'omessa pronuncia della CTR circa l'eccepita omessa motivazione nell'avviso di accertamento relativamente alle ragioni che avevano portato il Comune a discostarsi dal valore del terreno oggetto di imposizione offerta dalla contribuente sulla base di apposita perizia e, dall'altro, della sussistenza di tale omessa motivazione.

9.1 In primo luogo, va osservato che la CTR ha motivato circa l'esistenza di una congrua motivazione dell'atto impositivo (relativamente ai criteri di determinazione del valore di €.450 al metro attribuito al terreno) per mezzo del richiamo da esso compiuto alla delibera n. 8 del 2008; delibera di cui parte ricorrente, sempre per come si evince dalla sentenza impugnata, era a conoscenza.

9.2 In secondo luogo, per come risulta nello stesso ricorso (cfr. pag. 15) «*successivamente nel giudizio di primo grado il Comune ammetteva l'errata valutazione del terreno edificabile in 450 € al metro*

riqualificandola in €. 290». Tale riqualificazione sarebbe, a parere della ricorrente, la prova del vizio di motivazione dell'atto impugnato.

La censura così formulata risulta frutto di un evidente erroneo presupposto interpretativo, laddove l'importo di €.450 indicato nell'atto impositivo traeva origine, per come affermato dalla CTR, in una delibera richiamata dallo stesso atto che, dunque, secondo il consolidato orientamento di questa Corte (Cass. n. 13105 del 2012 Rv. 623846 - 01) deve ritenersi adeguatamente motivato. Ed invero, n tema di ICI, l'obbligo di allegazione all'avviso di accertamento, ai sensi dell'art. 7 della legge n. 212 del 2000, degli atti cui si faccia riferimento nella motivazione riguarda necessariamente gli atti non conosciuti e non altrimenti conoscibili dal contribuente, ma non gli atti generali come le delibere del Consiglio comunale (nella specie, delibera relativa ai criteri di stima dei terreni edificabili) che, essendo soggette a pubblicità legale, si presumono conoscibili (Cass. n. 13420 del 2021).

Far discendere dal ravvedimento dell'entità della pretesa operata dall'ente territoriale in corso di giudizio il dedotto difetto di motivazione, risulta di tutta evidenza frutto di un salto logico, non essendo l'esercizio in autotutela in esame volto a colmare il lamentato vizio, ma a correggere l'originaria pretesa indicata nell'atto impugnato.

10. Le spese del giudizio di cassazione, liquidate come in dispositivo in favore della controricorrente, seguono la soccombenza.

11. Sussistono le condizioni per dare atto, ai sensi dell'art. 13, comma 1- quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte

- Rigetta il ricorso.

- Condanna parte ricorrente al rimborso, in favore della controricorrente, delle spese sostenute per questo giudizio di revocazione, liquidate in complessivi €. 2.000,00 di cui €. 200,00 per esborsi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15% ed agli accessori di legge.

Ai sensi dell'art. 13, co. 1- quater, d.p.r. 30 maggio 2002, n. 115, come modif. dalla I. 24 dicembre 2012, n. 228, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1 bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma il 15 novembre 2022.

Il Relatore
Stefano Pepe

Il Presidente
Milena Balsamo

Depositato in Cancelleria
Oggi, 16 DIC. 2022
IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Dott.ssa Floriana Colaneri