

Comitato scientifico:

Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) – Silvio BOLOGNINI (Professore straordinario di Filosofia del diritto) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) – Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) – Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) – Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) – Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPAIA - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato) – Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato).

Atti tributari motivati per *relationem*: validi ma a certe condizioni

L'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche per relationem, cioè mediante il riferimento a elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, a condizione che questi ultimi siano allegati all'atto notificato o questo ne riproduca il contenuto essenziale, ovvero siano già conosciuti dal contribuente per effetto di precedente notificazione.

Cassazione civile, sezione quinta, sentenza del 23.4.2014, n. 9142

...omissis...

2. - Il ricorso è da disattendere.

La prima censura si rivela in parte infondata e in parte inammissibile per difetto di autosufficienza, anche se la motivazione dell'impugnata sentenza va corretta quanto ai riferimenti giurisprudenziali posti in asserito conforto della decisione.

Non rileva difatti, nel caso di specie, il principio di diritto di cui alla richiamata (dalla commissione tributaria) Cass. n. 339-06.

Il principio è quello secondo cui, nel processo tributario, a norma del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 7, le commissioni tributarie, dotate di ampio potere estimativo anche sostitutivo, avvalendosi dei larghi poteri istruttori a esse attribuiti possono acquisire aliunde gli elementi di decisione, prescindendo dall'accertamento dell'ufficio e dall'eventuale difetto di prova del suo assunto, con la conseguenza che, una volta esercitato siffatto potere, il contribuente non ha più interesse a dolersi del difetto di motivazione sull'eccezione relativa alla carenza di prova della pretesa impositiva.

Ancorchè suscettibile di esser confermato, va detto che quel principio è stato affermato a petto di una diversa fattispecie, in cui la pretesa fiscale, relativa all'Invim, era stata ritenuta fondata sulla base di una relazione di stima disposta nel corso del giudizio, e facente prova di un valore dei beni superiore a quello accertato dall'ufficio (e v. conf. Cass. n. 10374-03).

Di contro va osservato che dell'esistenza di analoghe condizioni in fatto non si ha traccia nel caso di specie, in base alla sentenza.

Sicchè la regiudicanda non poteva essere decisa, dalla commissione tributaria regionale, sulla base di quel riferimento giurisprudenziale.

3. - Nondimeno, emendata dal citato errore, la statuizione finale dell'impugnata sentenza si sottrae alle censure svolte dalla ricorrente.

Si discorre, infatti, di avvisi di rettifica e di liquidazione notificati - come risulta dal ricorso - in data 17 gennaio 2006, e dunque sottoposti alla L. n. 212 del 2000, art. 7.

Questa corte, con massima consolidata, ha nel regime introdotto dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, affermato che l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche per relationem, cioè mediante il riferimento a elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, a condizione che questi ultimi siano allegati all'atto notificato o questo ne riproduca il contenuto essenziale, ovvero siano già conosciuti dal contribuente per effetto di precedente notificazione (v. per es. Cass. n. 13110-12; n. 6914/11).

Ora la commissione tributaria, a differenza di quanto sostenuto nel ricorso, ha basato i propri assunti non sulla esistenza mera di un riferimento degli atti impositivi ad altri atti non allegati (gli scadenziari 99/4¹⁵¹⁹⁹ e 19752), ma sul richiamo del contenuto di questi in quanto concretamente evidenziato dall'ufficio. In tal senso ha reso una più compiuta valutazione in ordine al fatto che la pretesa fiscale era stata basata su parametri espressi dall'osservatorio dei prezzi dell'agenzia del territorio e di comparabili valutazioni aventi in conto le specifiche caratteristiche dei beni soggetti a tassazione, comprensivi degli oneri di urbanizzazione dovuti.

La prima censura, avanzata dalla ricorrente, non tiene conto di quanto in effetti affermato dal giudice del merito a fondamento del giudizio espresso in ordine alla congruente motivazione degli atti impugnati. Nè il motivo, nel prospettare implicitamente una critica al giudizio suddetto, sul rilievo che, invece, l'atto tributario non conteneva l'indicazione degli elementi a ciò necessari, soddisfa il fine di autosufficienza richiesto dall'art. 366 c.p.c.. Secondo la costante giurisprudenza di questa corte, il ricorrente che censuri la sentenza di una commissione tributaria regionale sotto il profilo della congruità del giudizio espresso in ordine alla motivazione di un avviso di accertamento - che non è atto processuale, bensì amministrativo, e la cui motivazione, comprensiva dei

presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che lo giustificano, costituisce imprescindibile requisito di legittimità dell'atto stesso - è tenuto a riportare testualmente in ricorso, a pena di inammissibilità del medesimo, i passi della motivazione di detto atto che si assumono erroneamente intesi dal giudice di merito, al fine di consentire alla corte di esprimere il suo giudizio sulla suddetta congruità esclusivamente in base al ricorso medesimo (v.Cass. n. 1202-11; n. 15867-04).

A tale onere la ricorrente non ha adempiuto, in quanto, nel ricorso, il contenuto degli avvisi non è riportato affatto.

4. - L'altra censura è a sua volta inammissibile.

Appare risolutivo notare che la problematica complessivamente agitata nel motivo di ricorso, a proposito delle plurime ulteriori eccezioni di nullità asseritamente sollevate, è nuova in prospettiva di autosufficienza.

Dalla sentenza non risulta, infatti, che la ricorrente, vittoriosa in primo grado sullo specifico versante del ritenuto (dalla commissione tributaria provinciale) difetto di motivazione degli avvisi di rettifica e di liquidazione, abbia, in appello, riproposto, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 56 - e al fine di superare la presunzione assoluta di rinuncia - le questioni oggi denunciate come non oggetto (alternativamente) di pronuncia o di motivazione da parte del giudice di secondo grado.

5. - Il ricorso è rigettato e le spese seguono la soccombenza.

p.q.m.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alle spese processuali, che liquida in Euro 4.200,00 per compensi, oltre le spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Quinta Civile, il 5 marzo 2014.

Depositato in Cancelleria il 23 aprile 2014