

27192

13



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 2000/106
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

Oggetto

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Aurelio Cappabianca	Presidente
Dott. Camilla Di Iasi	Consigliere
Dott. Mario Cigna	Consigliere
Dott. Giulia Iofrida	Consigliere rel.
Dott. Roberta Crucitti	Consigliere

ha pronunciato la seguente:

IRPEF - ILOR

R.G.N. 4892/2007

Cron. 27192

Rep.

Ud. 10/10/2013

S E N T E N Z A

sul ricorso proposto da:

[redacted] elettivamente domiciliata in Roma
Via Valadier 39, presso lo studio dell'Avvocato
Fabio Di Giovanni, che la rappresenta e difende
unitamente e disgiuntamente all'Avv.to Gaetano
Biocca in forza di procura speciale in calce al
ricorso

- **ricorrente** -

contro

Ministero dell'Economia e delle Finanze, in persona
del Ministro p.t., ed Agenzia delle Entrate, in
persona del Direttore p.t., domiciliati in Roma Via
dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale
dello Stato, che li rappresenta e difende ex lege

- **resistenti** -

avverso la sentenza n. 148/09/2005 della
Commissione Tributaria regionale dell'Abruzzo,
Sezione Staccata di Pescara, depositata il
15/12/2005;

udita la relazione della causa svolta nella
pubblica udienza del 10/10/2013 dal Consigliere
Dott. Giulia Iofrida;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore

Alfano



generale Dott. Federico Sorrentino, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Svolgimento del processo

Con sentenza n. 148/09/2005 del 24/11/2005, depositata in data 15/12/2005, la Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, Sez. Staccata di Pescara accoglieva, con compensazione delle spese di lite, l'appello proposto, in data 2/03/2005, dall'Agenzia delle Entrate Ufficio Pescara 1, avverso la decisione n. 81/04/2002 della Commissione Tributaria Provinciale di Pescara, che aveva accolto il ricorso di [REDACTED] contro un avviso di accertamento, notificatole nel novembre 2011, inerente una rettifica della dichiarazione dei redditi, presentata nell'anno 1996, per plusvalenze maturate a seguito della cessione a titolo oneroso della quota parte di un terreno edificabile e conseguenti maggiori imposte IRPEF a tassazione separata ed ILOR dovute per l'anno 1995.

La Commissione Tributaria Regionale accoglieva il gravame dell'Agenzia delle Entrate, in quanto riteneva che l'atto impositivo contenesse "tutti i dati ed elementi essenziali...con espresso riferimento agli artt.81 e 82 del DPR 917/1986, relativi ai criteri ed alle modalità di determinazione delle plusvalenze...con richiamo agli atti di trasferimento posti in essere e conosciuti dalla contribuente", essendo state determinate le plusvalenze "secondo un calcolo matematico, sulla base di dati ed elementi conosciuti dalla contribuente", cosicché il contribuente era stato in grado di conoscere l'an ed il quantum della pretesa tributaria ed aveva potuto esercitare pienamente il proprio diritto di difesa; i giudici



tributari rilevavano inoltre che "il foglio, richiamato nell'avviso e non allegato", era relativo "al conteggio e non ad altro atto non conosciuto dalle parti", con conseguente non necessità di sua allegazione ai sensi dell'art.7 della l.212/2000.

Avverso tale sentenza ha promosso ricorso per cassazione la contribuente, deducendo due motivi, per violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto, ex art.360 n. 3 c.p.c. (in relazione agli artt.42 DPR 600/1973, 24 Cost.e 7 L.212/2000 ed "alle norme sull'onere della prova e sulla valutazione del giudice delle prove addotte dalle parti", avendo la C.T.R., da un lato, ritenuto legittimo l'atto impositivo, sotto il profilo motivazionale, malgrado la mancata allegazione all'atto stesso del conteggio in esso richiamato, non conosciuto dalla contribuente, contenente valutazioni non solo matematiche, ma giuridiche e tecniche, e, dall'altro, valutato come un "mero calcolo matematico" il contenuto del conteggio, non allegato all'avviso di accertamento, malgrado esso non fosse mai stato prodotto in giudizio dall'Ufficio), nonché altro motivo, per contraddittoria motivazione su punto decisivo della controversia, ai sensi dell'art.360 n. 5 c.p.c..

Non ha resistito l'Agenzia delle Entrate con controricorso, costituendosi (unitamente al Ministero dell'Economia e delle Finanze) ai soli fini della partecipazione all'udienza pubblica di discussione.

La causa, all'udienza dell'8/5/2013, veniva rinviata a nuovo ruolo per rinnovo della notifica dell'avviso di udienza, e quindi discussa all'udienza pubblica del 10/10/2013.



Motivi della decisione

La ricorrente lamenta, con due motivi, un vizio di violazione di legge, in relazione alle norme in tema di motivazione degli atti impositivi (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42; L. n. 212 del 2000, art. 7 comma 1; art. 24 Cost.) e di onere della prova, per avere i giudici tributari ritenuto congruamente motivato un avviso di accertamento, notificato nel novembre 2001, malgrado in esso si facesse riferimento, ai fini della determinazione della pretesa tributaria, ad un prospetto o conteggio non allegato all'atto impositivo, così da non consentire alla contribuente lo svolgimento di una compiuta difesa.

I due motivi, da trattare congiuntamente, sono inammissibili per difetto di autosufficienza.

La Corte deve essere, infatti, posta in grado di acquisire dalla mera lettura del ricorso - e senza dover accedere ad atti del giudizio di merito, ivi inclusa la sentenza impugnata - una sufficiente conoscenza del fatto sostanziale che, se fondato su atti o documenti prodotti nel processo, impone alla parte ricorrente di trascriverne integralmente il contenuto in modo di consentire alla Corte di valutare immediatamente la ammissibilità e fondatezza del motivo dedotto (cfr. Cass. S.U. 24.9.2010 n. 20159; id. ord. 30.7.2010 n. 17915; id. 4.9.2008 n. 22303; id. 24.3.2006 n. 6679).

La ricorrente ha omissis di trascrivere integralmente il contenuto dell'avviso di accertamento, del quale afferma inadeguata la motivazione dei presupposti in fatto e delle ragioni giuridiche della pretesa tributaria (infatti, l'art. 7, invocato dalla stessa, prevede che: "*Gli atti dell'amministrazione finanziaria*



sono motivati secondo quanto prescritto dalla L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 3 concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi, indicando presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione. Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama"), rimanendo, pertanto, impedita alla Corte, che non ha accesso diretto agli atti del giudizio di merito, la necessaria verifica della corrispondenza del vizio denunciato agli elementi fattuali che lo supportano e della decisività della censura proposta, con conseguente inammissibilità del motivo per violazione dell'art. 366 c.p.c..

Il motivo difetta, peraltro, di autosufficienza anche in relazione al "fatto negativo" della eccepita nullità dell'avviso per mancata allegazione del documento in esso asseritamente richiamato (un conteggio), non essendo possibile verificare - in assenza di trascrizione del contenuto dell'avviso di accertamento -, sia l'effettivo richiamo operato dall'avviso alle motivazioni di detto "conteggio", sia la effettiva rilevanza che il documento richiamato riveste nella indicazione dei "presupposti di fatto e delle ragioni di diritto", posti a fondamento della pretesa tributaria (cfr. Corte Cass. 5^a sez. 19.1.2010 n. 729 secondo cui non va scambiata "la motivazione dell'atto amministrativo d'imposizione tributaria con la sua giustificazione: non è motivato per relationem, ma è sufficientemente ed autonomamente motivato l'atto amministrativo d'imposizione tributaria, che, inserendo nella sua giustificazione la menzione di atti procedurali



propri della fase istruttoria, sia poi dotato di una motivazione strutturalmente indipendente dagli atti menzionati nella giustificazione, come accade nel caso di specie per le considerazioni qui di seguito esposte"), e dunque il conseguente pregiudizio arrecato dal vizio denunciato al diritto di difesa della contribuente, pregiudizio, nella specie, meramente allegato ma indimostrato, tenuto conto che, come riportato nella sentenza, la Valentini è stata in grado di svolgere compiutamente la propria difesa impugnando nel merito l'avviso di accertamento (cfr. Corte Cass. SU 14.5.2010 n. 11722 secondo cui il difetto di motivazione dell'atto impositivo, che faccia rinvio ad altri, costituenti il presupposto dell'imposizione, senza indicarne i relativi estremi di notificazione o di pubblicazione, non può condurre alla dichiarazione di nullità, allorché tale atto impositivo sia stato impugnato dal contribuente, il quale abbia dimostrato in tal modo di avere piena conoscenza dei presupposti dell'imposizione, per averli puntualmente contestati, ma abbia ommesso di allegare e specificamente provare quale sia stato in concreto il pregiudizio che il vizio dell'atto abbia determinato al suo diritto di difesa).

Il terzo motivo, inserito sotto la medesima rubrica contenente il primo motivo (nel quale si lamenta il vizio di violazione di legge consistito nell'aver ritenuto legittimo l'atto impositivo malgrado la mancata allegazione del conteggio di cui sopra), ma implicante vizio motivazionale della sentenza impugnata, per contraddittoria motivazione, è inammissibile, per difetto assoluto di argomentazione sulle statuizioni della sentenza



asseritamente ritenute contraddittorie ed illogiche. In ogni caso, l'iter logico espresso nella sentenza (riportato sopra) appare esaustivo e sufficientemente coerente.

La Corte rigetta il ricorso.

In difetto di controricorso dei resistenti Ministero dell'Economia e delle Finanze ed Agenzia delle Entrate e di partecipazione dei medesimi all'udienza pubblica di discussione, nulla va liquidato in punto di spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta sezione civile, il 10/10/2013.

Il Presidente

Il Consigliere est.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 4 DIC. 2013



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona