

Civile Sent. Sez. 5 Num. 5937 Anno 2017

Presidente: BIELLI STEFANO

Relatore: STALLA GIACOMO MARIA

Data pubblicazione: 08/03/2017

SENTENZA

sul ricorso 16626-2012 proposto da:

DALLAMANO GROUP SRL nq di legale rappresentante pro
tempore di DALLAMANO PATRISIO, DALLAMANO PATRISIO nq,
di erede di DALLAMANO GIUSEPPE, DALLAMANO ELISABETTA,
DALLAMANO TOMASO, DALLAMANO BRUNA, MORONI MARIA nq di
eredi di DALLAMANO GIUSEPPE (deceduto), elettivamente
domiciliati in ROMA VIA G. NICOTERA 29, presso lo
studio dell'avvocato MICHELE GUZZO, che li
rappresenta e difende giusta delega a margine;

- ricorrenti -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DI BRESCIA UFFICIO DI

2016

4122

MONTICHIARI in persona del Direttore pro tempore,
elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI
12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo
rappresenta e difende;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 93/2011 della
COMM.TRIB.REG. della LOMBARDIA. SEZ.DIST. di BRESCIA, depositata il
10/05/2011;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 10/11/2016 dal Consigliere Dott. GIACOMO
MARIA STALLA;

udito per i ricorrenti l'Avvocato FALASCA per delega
dell'Avvocato GUZZO che si riporta al ricorso;

udito per il controricorrente l'Avvocato PALATIELLO
che si riporta al controricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. SERGIO DEL CORE che ha concluso per il
rigetto del ricorso.





Svolgimento del giudizio.

La Dallamano Group srl e gli eredi di Giuseppe Dallamano propongono quattro motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 93/64/11 del 10 maggio 2011 con la quale la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, sezione staccata di Brescia, ha ritenuto legittimo - a conferma della prima decisione - l'avviso di rettifica e liquidazione di maggior valore loro notificato dall'Agenzia delle Entrate per imposta di registro sull'atto, del 18 dicembre 2006, con il quale la prima aveva acquistato dal Dallamano un terreno edificabile in Montichiari (BS).

In particolare, ha ritenuto la Commissione Tributaria Regionale che l'avviso in oggetto fosse stato regolarmente notificato mediante plico postale raccomandato; e che, inoltre, esso fosse conforme al criterio sussidiario di stima di cui al terzo comma dell'articolo 51 d.P.R. 131/86 ('altri elementi di valutazione', qui desunti dall'Ufficio dai listini dell'Osservatorio dei valori immobiliari (OMI) presso la locale Camera di Commercio).

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Motivi della decisione.

§ 1. Con il *primo motivo* di ricorso si deduce nullità della sentenza per violazione degli articoli 112 cod.proc.civ. e 111 Cost.; nonché omessa pronuncia. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale pronunciato sul motivo di appello concernente la nullità della sentenza di primo grado per difetto di motivazione sulla dedotta irregolarità della notifica dell'avviso di rettifica e liquidazione.

La doglianza è priva di fondamento, dal momento che la Commissione Tributaria Regionale - ritenendo implicitamente fondato il motivo di gravame sull'omessa motivazione da parte del primo giudice - ha reso compiuta ed argomentata motivazione sostitutiva sul perché la notificazione in oggetto dovesse, diversamente da quanto eccepito dal contribuente, ritenersi del tutto valida.

E che il giudice di secondo grado abbia provveduto - in accoglimento del motivo di appello, e non nella sua omessa considerazione - a fornire la motivazione mancante in primo grado, si desume proprio dalla contestazione 'di merito' che a tale motivazione gli stessi Dallamano muovono nel presente giudizio di legittimità, così come chiaramente emerge dal motivo di ricorso che si passa ora ad esaminare.

§ 2. Con il *secondo motivo* di ricorso si lamenta violazione o falsa applicazione degli articoli 3 e 14 l. 890/82 e 156 cod.proc.civ.; per avere la Commissione Tributaria Regionale erroneamente affermato la ritualità della notificazione dell'avviso, nonostante che quest'ultima non avesse osservato le formalità della legge 890/82 cit.



(apposizione, sul plico, della sottoscrizione e del sigillo dell'ufficiale giudiziario; indicazione del numero del registro cronologico delle notificazioni).

Non si riscontra il dedotto vizio di violazione o falsa applicazione normativa.

Come osservato dalla Commissione Tributaria Regionale, il richiamo alla mancata osservanza delle incombenze previste dalla legge 890/82 per la notificazione a mezzo posta tramite ufficiale giudiziario non era qui pertinente; atteso che, nella concretezza della fattispecie, l'avviso era stato notificato a mezzo lettera raccomandata (come riconosciuto dagli stessi contribuenti), non tramite ufficiale giudiziario ma direttamente dall'ufficio impositore secondo le ordinarie regole del servizio; e ciò proprio in forza di quanto previsto dall'articolo 14 della stessa legge 890/82 (Cass. 14501/16; 15315/14).

Ne consegue che doveva qui applicarsi la normativa dettata per il servizio postale ordinario per la consegna dei plichi raccomandati, e non quella stabilita per le notificazioni a mezzo posta, tramite ufficiale giudiziario, ex art.140 cod.proc.civ.; il che rendeva del tutto inattuabili ed incompatibili le formalità di cui i ricorrenti denunciano, addirittura a pena di inesistenza della notificazione, l'omissione.

Va d'altra parte considerato che nemmeno i ricorrenti arrivano a sostenere che la mancata osservanza di tali formalità sarebbe stata nella specie idonea a precludere la regolare e piena conoscenza dell'atto impositivo; dalla quale è del resto conseguita, con effetto sanante di ogni ipotetica nullità, la rituale opposizione dell'atto così notificato.

§ 3. Con il *terzo motivo* di ricorso ci si duole di violazione o falsa applicazione della circolare dell'Agenzia delle Entrate n.6/E del 6 febbraio 2007, e dell'articolo 52 decreto legislativo 446/97 (potestà regolamentare dei Comuni in materia di tributi locali); per avere la Commissione Tributaria Regionale ritenuto legittimo l'avviso di rettifica, nonostante che quest'ultimo - in violazione della circolare - si fosse basato, nella stima non di un fabbricato ma di un'area edificabile non urbanizzata, sui listini OMI, invece che sulle valutazioni rese dai Comuni a fini ICI.

La censura è inammissibile nella parte in cui intende far valere la violazione della circolare dell'Agenzia delle Entrate n.6/E del 6 febbraio 2007; è invece infondata nella parte in cui deduce la violazione o falsa applicazione della disciplina legislativa in materia di determinazione del valore venale degli immobili e dei diritti reali immobiliari.

Per quanto concerne il primo aspetto, va qui riaffermato che la violazione di circolari ministeriali non può costituire motivo di ricorso per cassazione sotto il profilo della violazione di legge; posto che esse non contengono norme di diritto, bensì mere



disposizioni di indirizzo uniforme interno all'Amministrazione da cui promanano. Caratteristiche, queste, che ne evidenziano la natura di meri atti amministrativi non provvedimentali, e che escludono che esse possano fondare posizioni di diritto soggettivo in capo a soggetti esterni all'Amministrazione stessa. A questa regola non si sottraggono le circolari dell'Amministrazione Finanziaria (del resto priva di poteri discrezionali nella determinazione delle imposte dovute, regolata per legge), le quali non vincolano né i contribuenti né i giudici; così da risultare, appunto, anch'esse esenti dal controllo di legittimità (Cass. n. 16612/08; n.11449/05).

Né può omettersi di considerare come la stessa circolare qui invocata dai contribuenti comunque dettasse, nell'indicazione dei parametri valutativi di fabbricati e terreni edificabili, prescrizioni puramente indicative e non cogenti nemmeno per gli stessi uffici accertatori destinatari: "per le aree fabbricabili, gli uffici *'potranno'* fare riferimento alle determinazioni di valore eventualmente adottate dai Comuni ...".

Per quanto attiene al secondo aspetto, correttamente la Commissione Tributaria Regionale ha escluso la violazione, nella specie, della normativa legale di riferimento, posto che l'avviso di rettifica in oggetto si è basato sul criterio alternativo di determinazione di cui al terzo comma dell'articolo 51 d.P.R. 131/86; facente richiamo "ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni". In altri termini, il ricorso alle stime comunali non era qui necessitato; essendo invece necessario e sufficiente che la determinazione di valore rispondesse ad obiettivi e pertinenti fattori di stima, così come desunti dall'Ufficio (al quale, inoltre, spettavano le stesse attribuzioni e poteri di accertamento delle imposte sui redditi, ex art.53 bis d.P.R. 131/86) sulla base di ogni utile 'elemento di valutazione', compresi i listini dell'Osservatorio Immobiliare (OMI) per terreni rientranti nella stessa tipologia di quello compravenduto.

§ 4. Con il *quarto motivo* di ricorso si lamenta omessa pronuncia su un fatto controverso decisivo per il giudizio. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale pronunciato alcunché sulle altre eccezioni mosse, nel ricorso introduttivo e nell'atto di appello, dai contribuenti; quanto, in particolare, alla carente motivazione dell'avviso di rettifica, ed alla mancata allegazione ad esso dei richiamati listini camerali.

Nemmeno questa doglianza può trovare accoglimento.

Per un verso, essa non riporta - nemmeno nei suoi elementi essenziali ai fini della lite - il contenuto dell'avviso di rettifica di cui si lamenta la carente motivazione. Ciò comporta la sua inammissibilità per difetto del requisito di autosufficienza ex art.366 n.6) cod.proc.civ.. Si è, a quest'ultimo proposito, affermato che: "*in tema* di



contenzioso tributario, il ricorrente, pur non essendo tenuto a produrre nuovamente i documenti, in ragione dell'indisponibilità del fascicolo di parte che resta acquisito, ai sensi dell'art. 25, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, al fascicolo d'ufficio del giudizio svoltosi dinanzi alla commissione tributaria, di cui è sufficiente la richiesta di trasmissione ex art. 369, comma 3, c.p.c., deve rispettare, a pena d'inammissibilità del ricorso, il diverso onere di cui all'art. 366, n. 6, c.p.c., di specifica indicazione degli atti processuali e dei documenti sui quali il ricorso si fonda, nonché dei dati necessari all'individuazione della loro collocazione quanto al momento della produzione nei gradi dei giudizi di merito" (Cass. n. 23575 del 18/11/2015).

Con particolare riguardo, poi, alla correlazione tra il requisito di autosufficienza del ricorso per cassazione e la doglianza sulla idoneità contenutistica e di motivazione dell'atto tributario impugnato, si è stabilito che: *"in tema di contenzioso tributario, è inammissibile, per difetto di autosufficienza, il ricorso per cassazione avverso la sentenza che abbia ritenuto legittima una cartella di pagamento ove sia stata omessa la trascrizione del contenuto dell'atto impugnato, restando precluso al giudice di legittimità la verifica della corrispondenza tra contenuto del provvedimento impugnato e quanto asserito dal contribuente. (Cass. n. 16010 del 29/07/2015); e, inoltre, che: "nel giudizio tributario, in base al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, sancito dall'art. 366 cod. proc. civ., qualora il ricorrente 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 (nella specie, risultante "per relationem" ad un processo verbale di constatazione) è necessario, a pena di inammissibilità, che il ricorso ne riporti testualmente i passi che si assumono erroneamente interpretati o pretermessi, al fine di consentirne la verifica esclusivamente in base al ricorso medesimo, essendo il predetto avviso non un atto processuale, bensì amministrativo, la cui legittimità è necessariamente integrata dalla motivazione dei presupposti di fatto e dalle ragioni giuridiche poste a suo fondamento" (Cass. n. 9536 del 19/04/2013).*

Sotto l'altro profilo dedotto, la censura non tiene conto della particolare natura dei prezzari presi a riferimento dall'Amministrazione Finanziaria, la cui mancata allegazione all'avviso di rettifica non si pone per ciò soltanto in contrasto con gli articoli 7 legge 212/00 e 52 3[^] co.; trattandosi di risultanze pubbliche (listini tenuti dalla locale Camera di Commercio), liberamente e gratuitamente attingibili dal contribuente, al quale è stato consentito di contestarle attraverso l'impugnazione dell'atto impositivo che le ha recepite. Il che esclude che sia nella specie ravvisabile la dedotta violazione del diritto di difesa e di piena conoscenza degli elementi



costitutivi della pretesa tributaria; viceversa ipotizzabile solo nel caso di mancata allegazione di atti non noti né agevolmente conoscibili dal contribuente.

Ne segue il rigetto del ricorso, con condanna di parte ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio di cassazione, liquidate come in dispositivo.

Pqm

La Corte

- rigetta il ricorso;
- condanna parte ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di cassazione, che liquida in euro 10.000,00 per compenso professionale; oltre spese prenotate a debito.

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile in data 10 novembre 2016.

Il Cons.est.
Giacomo Stalla

Il Presidente
Stefano Bielli

**Il Direttore Amministrativo
Dot. Stefano PALUMBO**

- 8 MAR 2017



Corte di Cassazione - copia non ufficiale