

## **Corte di Cassazione, sez. trib., sentenza 12 maggio 2010, n. 11445**

### *Rilevato in fatto*

Il Comune di Casalborgone notificava in data 10.12.2001, ad A. C. avviso di accertamento I.C.I. n. ..., per gli anni dal 1995 al 2000, con il quale veniva recuperata una maggiore imposta relativa a 5 unita' immobiliari dichiarate dal contribuente ed ad altre sette mai dichiarate, con l'applicazione degli interessi e delle relative sanzioni per un importo complessivo di L. 12.339.000.

Detto atto veniva impugnato dal contribuente innanzi alla C.T.P. di Torino con molteplici censure ed, in particolare, per quanto ancora rileva nel presente giudizio, si lamentava che:

- 1) l'atto impositivo era stato sottoscritto da persona priva di qualifica dirigenziale;
- 2) con un unico atto erano state accertate piu' annualita';
- 3) che fosse stata data valenza retroattiva alle rendite poste in atti il 2.12.1992;
- 4) il difetto di motivazione dell'atto impositivo in relazione sia all'applicazione dell'imposta che dell'irrogazione delle sanzioni;
- 5) Omessa formazione di due distinti atti l'uno di accertamento per cinque unita' dichiarate ed un secondo di liquidazione per il recupero dell'imposta dovuta sulle sette unita' immobiliari a seguito della successiva attribuzione della rendita catastale;
- 6) l'applicazione delle sanzioni ritenute non dovute per quei beni oggetto di nuova attribuzione di rendita anche perche' tali violazioni erano state commesse per forza maggiore a seguito della mancata notifica delle rendite da parte dell'Agenzia del territorio.

La C.T.P. respingeva il ricorso, condannando il contribuente alla rifusione delle spese di giudizio. La C.T.R. confermava la sentenza di primo grado accogliendo unicamente la richiesta di non debenza delle sanzioni e degli interessi in ordine alle cinque unita' abitative dichiarate.

Avverso detta decisione A. C. propone ricorso per cassazione sulla base di otto motivi. Il Comune di Casalborgone resiste con controricorso.

### *Considerato in diritto*

Con il primo motivo si deduce la violazione e la mancata applicazione del D.Lgs. n. 276 del 2000, art. 274, comma 1, lett. q), e art. 50, commi 2 e 3, e art. 107, commi 2 e 3, cit. D.Lgs., e la violazione e falsa applicazione della L. n. 42 del 1990, art. 51, neanche omessa ed insufficiente motivazione per essere stato il provvedimento impugnato firmato da funzionario comunale privo di qualifica dirigenziale in quanto tale qualifica gli era stata attribuita con provvedimento emesso L. n. 142 del 1990, ex art. 51, articolo successivamente abrogato con il D.Lgs. n. 267 del 2000.

Il D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, prevede che: "Con delibera della Giunta comunale e' designato un funzionario cui sono conferiti le funzioni e i poteri, per l'esercizio di ogni attivita' organizzativa e gestionale dell'imposta;...". Dalla chiara lettera a detta norma da considerarsi legge speciale rispetto a quelle invocate dal contribuente e pertanto applicabile nella specie, si deduce che non occorre la qualifica dirigenziale per il funzionario preposto alla gestione ed alle altre attivita' amministrative inerenti l'I.C.I.. Nello stesso motivo, parte ricorrente lamenta, inoltre, anche l'illegittimita' o quantomeno l'inefficacia della delibera della Giunta comunale del 13.10.1999 con la quale sarebbero state attribuite dalla Cecchetto Daniela le funzioni dirigenziali in quanto tale provvedimento era stato emesso ai sensi della L. n. 142 del 1990, art. 51, articolo che era stato successivamente abrogato con il D.Lgs. n. 267 del 2000, per cui ai sensi di tale ultima normativa per essere legittima detta nomina avrebbe dovuto essere emessa con provvedimento sindacale.

Come sopra gia' riferito l'art. 11 e' norma arbitraria speciale, la quale prevede che tale incarico vada conferito con provvedimento della Giunta e che non sia necessariamente dirigenziale, a differenza del D.Lgs. n. 467 del 2000, artt. 107 e 109, (T.U. sull'ordinamento degli enti locali), che richiedono la qualifica dirigenziale per tutti gli atti a rilevanza esterna, conseguentemente, non puo' ritenersi abrogato

da tali disposizioni ne' in via espressa, in quanto non contemplato dall'art. 274 del predetto T.U., ne' per incompatibilita' essendo esso inserito nello specifico settore tributario e, pertanto, non inciso dalla norma posteriore di carattere generale (cfr. Cass. Civ. Sent. n. 23583 del 2009). Peraltro, una volta emesso un provvedimento amministrativo ai sensi della normativa applicabile *ratione temporis*, se successivamente la stessa venga abrogata, tale abrogazione non travolge la validita' degli atti emessi durante la sua vigenza, salvo espressa previsione, non esistente nella specie.

Con la seconda censura si lamenta la violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, e la violazione e mancata applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 1, primo periodo, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 18, e dell'art. 24 Cost., nonche' omessa ed insufficiente motivazione per avere la C.T.R. ritenuto ininfluenza per la difesa del contribuente che il Comune avesse emesso un unico atto di accertamento per piu' annualita' stante la mancanza di un espresso divieto e l'identita' delle violazioni, mentre sostiene il ricorrente non sussisteva la ritenuta identita' delle violazioni.

Detta censura e' infondata.

Infatti e' principio consolidato dalla giurisprudenza di questa Corte, condiviso integralmente dal Collegio, quello secondo cui "Nessuna norma vieta all'ente territoriale di comprendere in un unico documento avvisi di accertamento riguardanti piu' annuita' d'imposta, sempre che ciascun accertamento sia effettuato in modo da non precludere o limitare la difesa del contribuente" (v. in materia T.A.R.S.U. sent. n. 15639 del 2004); nella specie, e' palese che non vi e' stata alcuna limitazione del diritto di difesa sancito dall'art. 24 Cost., per come appare dalla corposa difesa esplicita dal contribuente.

Con il terzo motivo si lamenta la violazione e mancata applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 1, terzo periodo, prima parte, e D.M. 19 aprile 1994, n. 701, art. 1, comma 10, e la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 304 del 1992, art. 11, comma 2, nonche' omessa ed insufficiente motivazione per avere la C.T.R. ritenuto conforme a legge il disposto del Comune che aveva applicato le sanzioni e gli interessi solo per le sette unita' immobiliari non dichiarate, mentre sostiene parte ricorrente che si poteva ravvisare una dichiarazione infedele solo nei confronti dei cinque immobili dichiarati, stante la presenta di dati gia' noti al 1.1.1993 e non invece per i sette mai stati oggetto di denuncia in quanto nei confronti di quei beni la rendita catastale e' stata resa nota solo in data successiva al 1.1.1993.

La censura e' inammissibile oltre che infondata.

Il presente motivo e' infatti privo di autosufficienza non essendo state espresse le ragioni per le quali si ritiene carente la motivazione dell'impugnata sentenza.

Per quanto attiene al merito e' indubbio che in assenza di dichiarazione I.C.I. inerente le sette unita' immobiliari, mai dichiarate ci si trova di fronte ad un'ipotesi, come giustamente evidenziato nella sentenza della C.T.R. di evasione totale dell'imposta, che ben giustifica l'applicazione delle sanzioni e gli interessi, ne ha alcun valore l'invocata ignoranza delle rendite, conoscibili dai contribuenti con ordinaria diligenza, ignoranza, peraltro, smentita dalla affermazione contenuta in sentenza secondo la quale sia la partita catastale che le rendite degli immobili de quibus, provenienti in parte dalla successione della madre, deceduta nel 1985, ed in parte dall'acquisto congiunto con il fratello prima del 1995, risultano nella denuncia di successione e nell'atto di provenienza.

Con la quarta doglianza si denuncia la violazione e mancata applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1, secondo periodo, e del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 2 bis, e la violazione e falsa applicazione della L. n. 142 del 1990, art. 47, nonche' omessa ed insufficiente motivazione per avere la C.T.R. ritenuto legittima a mancata abnegazione all'atto di accertamento delle delibere del Comune di determinazione delle aliquote I.C.I., perche' gia' pubblicate tramite l'affissione per 15 giorni sull'albo pretorio e perche' una volta trascorso detto termine divengono definitive per omessa impugnazione mentre i ricorrenti sostengono che alla luce della disciplina I.C.I. e dello Statuto del contribuente detta pubblicazione e' sufficiente e che comunque puo' sempre essere chiesta la disapplicazione incidenter tantum.

La censura e' infondata.

Infatti e' principio consolidato della giurisprudenza di questa Corte condiviso integralmente dal Collegio, quello secondo cui: "In tema d'imposta comunale sugli immobili (ICI), l'obbligo di allegazione all'atto impositivo, o di riproduzione al suo interno, di ogni altro atto dal primo richiamato, previsto dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7 (cosiddetto Statuto del contribuente), avendo la funzione di rendere comprensibili le ragioni della decisione, riguarda i soli atti necessari per sostenere quelle ragioni intese in senso ampio e, quindi, non limitate a quelle puramente giuridiche ma comprensive anche dei presupposti di fatto. Ne deriva che sono esclusi dall'obbligo dell'allegazione gli atti che si rivelano irrilevanti per il raggiungimento della detta funzione e gli atti (in specie quelli a contenuto normativo, anche secondario quali le delibere o i regolamenti comunali) giuridicamente noti per effetto ed in conseguenza dell'avvenuto espletamento delle formalita' di legge relative alla loro pubblicazione". (cfr. ex multis, Cass. Civ., sent. n. 25371 del 2008).

Per quanto poi attiene alla doglianza relativa alla possibile disapplicazione incidenter tantum delle delibere comunali questa, a prescindere dalla legittimita' di detta affermazione, e' pero', del tutto in conferente nella specie, dato che non risulta che sia mai stata chiesta nel corso del giudizio.

Con il quinto motivo si deduce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 2 bis, e la violazione e mancata applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 7, comma 1, e art. 16, comma 2, nonche' omessa ed insufficiente motivazione per non essersi la C.T.R. pronunciata sulla doglianza relativa all'omessa indicazione dei criteri qualitativi e quantitativi previsti dalla normativa delle sanzioni.

Il motivo e' inammissibile.

Infatti detta doglianza e' solo enunciata e, quindi, risulta priva di autosufficienza non essendo state esplicitate le ragioni per le quali si ritiene insufficiente la motivazione, concisa, ma del tutto esaustiva tenuto, peraltro, anche conto dei precedenti riferimenti all'intera vicenda.

Con la sesta censura si deduce la violazione e mancata applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 1, secondo e terzo periodo, e la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 11, comma 2, nonche' omessa ed insufficiente motivazione per non essersi la C.T.R. pronunciata sul motivo di appello relativo alla mancata emissione di due distinti atti, uno di accertamento per le cinque unita' immobiliari denunciate ad un avviso di liquidazione per i sette immobili mai oggetto di denuncia.

Anche la presente censura deve ritenersi infondata per le stesse ragioni per cui e' stato respinto il secondo motivo. Peraltro, questo Collegio non ravvisa la necessita' dell'emissione di due distinti atti rispettivamente l'uno per le cinque unita' immobiliari denunciate ed un altro per i sette immobili mai oggetto di denuncia non evidenziandosi nella specie alcuna compressione del diritto di difesa del contribuente, ne' appare che dalla mancanza di un espresso rigetto da parte della C.T.R. possa derivare una pronuncia di annullamento da questa Corte, tenuto, peraltro, anche conto che piu' volte si e' ritenuto che il giudice non e' tenuto ad occuparsi espressamente e singolarmente di ogni allegazione, prospettazione ed argomentazione delle parti, risultando necessario e sufficiente, in base all'art. 132 c.p.c., n. 4, che esponga in maniera concisa, gli elementi in fatto ed in diritto posti a fondamento della sua decisione e dovendo ritenersi per implicito disattesi tutti gli argomenti, le tesi e i rilievi che seppure non espressamente esaminati, siano incompatibili con la soluzione adottata e con l'iter argomentativo seguito. Ne consegue che il vizio di omessa pronuncia - configurabile allorche' risulti completamente omesso il provvedimento del giudice indispensabile per la soluzione del caso concreto - non ricorre nel caso in cui, seppure manchi una specifica argomentazione, la decisione adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte ne comporti il rigetto. (cfr. per tutte, Cass. Civ. Sent. n. 407 del 2006).

Con il settimo motivo si denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 14, comma 1, e la violazione e mancata applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, comma 1, lamentando la non punibilita' (recte, non cumulabilita') delle sanzioni per infedele dichiarazione con quelle per omesso versamento.

Detto motivo oltre che inammissibile in quanto a prescindere dall'ermeticita' dello stesso, e' privo di autosufficienza, essendo stato solo enunciato e non essendo state esplicitate le ragioni per le quali la C.T.R. avrebbe errato, e' anche infondato.

Dalla chiara dizione dell'art. 14 invocata si evince che oltre alla soprattassa per l'omesso versamento (comma 1) e' anche prevista l'applicazione dell'"ulteriore soprattassa" quanto l'omesso versamento dipenda da infedele dichiarazione, come appunto nella specie. Ne' un divieto in tal senso si evince dalla disposizione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, comma 1.

Con l'ultima censura la violazione e mancata applicazione della L. n. 142 del 1990, art. 32, lett. g), e la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 6, e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, nonche' omessa ed insufficiente motivazione per non avere la C.T.R. affermato l'incompetenza delle Commissioni Tributarie a pronunciare sull'illegittimita' delle delibere emesse dal Comune.

Detto motivo e' inammissibile, in quanto privo di autosufficienza non essendo stata riportata la doglianza che sarebbe stata avanzata nel primo grado di giudizio onde valutarne la fondatezza e gli esatti termini.

Tutto cio' premesso, dichiarata assorbita ogni altra censura, il ricorso deve essere respinto, le spese seguono la soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

*P.Q.M.*

La Corte rigetta il ricorso e condanna il contribuente al pagamento delle spese che si liquidano in Euro 2.200,00, di cui Euro 2.000,00, per onorari oltre spese generali ed accessori di legge.