



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI RIMINI  
SEZIONE SECONDA

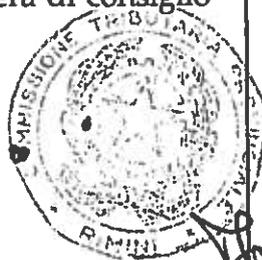
riunita con l'intervento dei signori:

- Dott. Gennaro Di Bisceglie (Presidente)
- Avv. Silvio Campana (Giudice)
- Avv. Francesco Matranga (Giudice relatore)

ha emesso la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da Goffredo Dini  
(c.f. DNIGFR65T04F137N), assistito dall'Avv. Raffaella  
Fuzzi ed elettivamente domiciliato presso lo studio del  
difensore in Cattolica (RN), Piazza Mercato, 1,  
contro il Comune di Cattolica,  
avverso l'avviso di accertamento n. 45308 del 23 dicembre  
2013, relativo a ICI per l'anno 2008,  
Letti gli atti;  
Udito il relatore Avv. Matranga nella camera di consiglio  
del 19 febbraio 2015



Prot. Gen. n. 213/14

Prot. Sez. n.

Sentenza n. 82/2016 sez 2/

OGGETTO

Ricorso proposto da

DINI GOFFREDO

contro

Comune di Cattolica

Imposta: ICI 2008

RELATORE

Avv. Francesco Matranga

DEPOSITATA IN SEGRETERIA

OGGI 14 MARZO 2016

IL SEGRETARIO

IL SEGRETARIO  
Andrea Argolini

## IN FATTO E IN DIRITTO

Con ricorso consegnato al Comune di Cattolica il 9 maggio 2014 e depositato il 29 maggio 2014 (all'esito di procedura di accertamento con adesione) Goffredo Dini ha impugnato l'avviso di accertamento indicato in epigrafe, notificato il 3 gennaio 2014, con il quale il Comune ha accertato a carico del contribuente per l'anno 2008 una maggiore ICI di € 318,10, oltre sanzioni per infedele dichiarazione ed interessi, in relazione alle unità immobiliari catastalmente individuate al foglio 4, part. 5041, sub. 79 (cat. A2, cl. 2) e sub. 141 (cat. C6, cl. 3), e site a Cattolica in Via G. Verdi, 29.

La pretesa fiscale si fonda sul mancato riconoscimento dell'esenzione ICI per le unità immobiliari, che il Comune ha ritenuto non costituire abitazione principale (e pertinenza) del contribuente, contrariamente a quanto dallo stesso dichiarato.

Il ricorrente ha eccepito l'inesistenza o la nullità della notifica dell'atto impugnato e la conseguente prescrizione del diritto di credito di cui all'avviso di accertamento, la violazione dell'art. 11, comma 2, del D.Lgs. 504/1992 per difetto di motivazione e l'inapplicabilità delle sanzioni.

Il ricorrente ha pertanto chiesto, in via preliminare, di accertare e dichiarare l'inesistenza o la nullità della notifica dell'avviso di accertamento impugnato e conseguentemente di dichiarare l'estinzione per prescrizione del diritto di credito azionato nell'avviso di accertamento; nel merito, in via principale, di annullare l'avviso di accertamento e, in via subordinata, di dichiarare non applicabili le sanzioni.

Il Comune di Cattolica si è costituito e ha controdedotto, eccependo, in via preliminare, l'inammissibilità del ricorso per violazione dell'art. 21, comma 1,



del D.Lgs. 546/1992, e nel merito l'infondatezza dei motivi di ricorso.

Il Comune ha pertanto chiesto, in via preliminare, di dichiarare inammissibile il ricorso e, nel merito, di rigettare il ricorso.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è meritevole di accoglimento.

La preliminare eccezione di inammissibilità del ricorso ai sensi dell'art. 21 del D.Lgs. 546/1992, basata sull'affermata inammissibilità dell'istanza di accertamento con adesione presentata dal contribuente per carenza dei presupposti richiesti dall'art. 2 del regolamento comunale, deve ritenersi destituita di fondamento.

A norma dell'art. 59, comma 1, lettera m), del D.Lgs. 446/97, i Comuni possono introdurre nel regolamento ICI l'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente, "sulla base dei criteri stabiliti dal D.Lgs. 218/1997". Il Comune di Cattolica si è adeguato con la delibera del Consiglio Comunale n. 23 del 25 marzo 1999, che ha approvato il regolamento per l'applicazione dell'istituto dell'accertamento con adesione e autotutela, il cui art. 2, comma 3, stabilisce che "il ricorso all'accertamento con adesione presuppone la presenza di materia concordabile e quindi di elementi suscettibili di apprezzamento valutativo per cui esulano dal campo applicativo dell'istituto le questioni cosiddette 'di diritto' e tutte le fattispecie nelle quali l'obbligazione tributaria è determinabile sulla base di elementi certi od inoppugnabili, quali, ad esempio, per l'Imposta Comunale sugli Immobili, le risultanze catastali".

Alla luce del richiamo ai criteri stabiliti dal D.Lgs. 218/1997 contenuto nella norma che consente ai Comuni di avvalersi dell'istituto, si può ritenere che la limitazione oggettiva posta dall'art. 2 sia in contrasto con i predetti criteri e

che quindi ai sensi dell'art. 7, comma 5, del D.Lgs. 546/1992 tale norma regolamentare, in quanto rilevante ai fini del decidere, vada disapplicata. Come indicato nella Circolare del Ministero delle Finanze n. 235/E/855/SP dell'8 agosto 1997 (Decreto Legislativo 19 giugno 1997, n. 218 - Disposizioni in materia di accertamento con adesione e di conciliazione giudiziale - Indicazioni operative) *"a differenza dell'abrogato articolo 2-bis del decreto-legge 30 settembre 1994, n. 564, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 novembre 1994, n. 656, l'ambito oggettivo dell'accertamento con adesione non è limitato a specifici elementi dell'accertamento (quali l'esistenza, la stima, l'inerenza e l'imputazione a periodo), ma può riguardare qualsiasi aspetto dell'accertamento, ivi compresa la determinazione sintetica del reddito complessivo netto [...] La mancata previsione normativa di parametri cui informare l'adesione e l'ampliamento dell'ambito di applicazione dell'istituto non deve, peraltro, indurre a ritenere che tutte le fattispecie, anche quelle nelle quali l'esistenza dell'obbligazione tributaria è determinabile sulla base di elementi certi, debbano formare oggetto di transazione con il contribuente. In sede di contraddittorio, quindi, gli Uffici dovranno operare, nei casi concreti, una attenta valutazione del rapporto costi-benefici dell'operazione, tenendo conto della fondatezza degli elementi posti a base dell'accertamento, nonché degli oneri e del rischio di soccombenza di un eventuale contenzioso".* Contrariamente a quanto stabilito nella norma regolamentare, la determinabilità dell'obbligazione tributaria sulla base di elementi certi va valutata dall'ente impositore in contraddittorio con il contribuente (ovviamente dopo l'apertura del procedimento) e non limita quindi la possibilità di presentare l'istanza di accertamento con adesione, ma soltanto la libertà di azione dell'ente impositore ai fini dell'individuazione di una soluzione transattiva.

Deve quindi ritenersi che la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione da parte del contribuente abbia avuto l'effetto, previsto dall'art. 6, comma 3, del D.Lgs. 218/1997, di sospendere per novanta giorni il termine per la proposizione del ricorso, che risulta pertanto tempestivo.

Vanno viceversa accolte l'eccezione preliminare sollevata dal ricorrente in ordine alla regolarità della notifica e la correlata eccezione di prescrizione.

Sul punto il Comune di Cattolica ha controdedotto rilevando la regolarità della relata di notifica, in quanto l'annotazione del messo comunale di avere effettuato la notifica ai sensi dell'art. 140 c.p.c. equivarrebbe all'indicazione di avere eseguito tutte le procedure richieste dalla legge. Il Comune ha inoltre prodotto una successiva dichiarazione del medesimo messo comunale, il quale afferma di avere posto in essere sia l'affissione dell'avviso di deposito, sia la spedizione dello stesso, sia il deposito presso la casa comunale.

Contrariamente a quanto sostenuto dal Comune, il compimento degli adempimenti prescritti dall'art. 140 c.p.c. deve essere oggetto di analitica attestazione da parte dell'agente notificatore, la cui relazione fa fede, sino a querela di falso, dell'avveramento di tutte le formalità che debbono essere osservate per il compimento della notificazione. Tale attestazione non richiede particolari formule sacramentali, ma non si può limitare alla sola indicazione che la notifica viene effettuata ai sensi dell'art. 140 c.p.c. (Cass. civ., sez. trib., 12.2.2010, n. 3426; Cass. civ., sez. I, 4.2.1998, n. 1125; C. Stato, sez. V, 30.6.1998, n. 977). Non è peraltro possibile per l'agente notificatore confermare di avere eseguito gli adempimenti richiesti dalla norma con una successiva dichiarazione, poiché *"la fede pubblica assiste solo le attività compiute e le dichiarazioni ricevute e i fatti avvenuti in sua presenza, risultanti dall'atto redatto*

dall'ufficiale giudiziario con le richieste formalità nel luogo dove l'atto è formato (art. 2699 e 2700 c.c.), mentre non fanno prova fino a querela di falso le attestazioni rilasciate dall'ufficiale giudiziario fuori dall'esercizio delle funzioni pubbliche che a lui sono commesse. Pertanto, il destinatario dell'atto deve proporre querela di falso solo per contestare l'avvenuta affissione risultante dalla relazione di notificazione, ma può limitarsi a eccepire la nullità della notificazione, e di tutti gli atti conseguenti al provvedimento invalidamente notificato, senza che la parte notificante possa fornire con altri mezzi la prova di circostanze che, per espresso disposto di legge, debbono emergere dall'atto pubblico" (così Cass. civ., sez. I, 4.9.1996, n. 8071; nello stesso senso, Cass. civ., sez. trib., 17.11.2000, n. 14890).

Poiché il Comune non ha contrastato con l'unico mezzo possibile (la specifica attestazione contenuta nella relata di notifica) l'eccezione del ricorrente di omessa affissione alla porta dell'abitazione dell'avviso di deposito, la contestazione del ricorrente deve ritenersi confermata.

Secondo il prevalente orientamento della Corte di Cassazione, al quale questa Commissione ritiene di aderire, il perfezionamento della notifica effettuata ai sensi dell'art. 140 c.p.c. richiede il compimento di tutti gli adempimenti stabiliti dalla norma e, in caso di omissione di uno di essi, la notificazione è nulla e non inesistente, ipotesi che ricorre invece quando la stessa sia stata eseguita in luoghi o nei confronti di persone non aventi alcuna relazione con il destinatario perché a lui totalmente estranei (tra le altre, Cass. civ., sez. II, 2.8.2005, n. 16141 ; Cass. civ., sez. I, 29.4.1999, n. 4307).

In caso di nullità della notifica degli avvisi di accertamento trovano applicazione, in virtù dell'art. 60 del D.P.R. 600/1973, le norme sulle notificazioni nel processo civile ed il relativo regime delle nullità e delle sanatorie. Ne deriva

che la tempestiva proposizione del ricorso da parte del contribuente avverso l'atto impositivo produce l'effetto di sanare la nullità della relativa notificazione, per raggiungimento dello scopo dell'atto, ai sensi dell'art. 156 c.p.c.

Tuttavia, secondo i principi espressi dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione nella sentenza n. 19854 del 5 ottobre 2004, *"l'applicazione della sanatoria del raggiungimento dello scopo nel caso di impugnazione dell'atto la cui notificazione sia affetta da nullità significa che, se il contribuente mostra di aver avuto piena conoscenza del contenuto dell'atto e ha potuto adeguatamente esercitare il proprio diritto di difesa, lo stesso contribuente non potrà, in via di principio, dedurre i vizi relativi alla notificazione a sostegno di una domanda di annullamento. A diverse conclusioni deve, peraltro, pervenirsi se la sanatoria, costituita dalla proposizione del ricorso alle commissioni sia intervenuta quando il termine per l'esercizio del potere di accertamento è scaduto. In tale ipotesi, infatti, il meccanismo della sanatoria deve essere combinato con quello, indefettibile, della decadenza dall'esercizio del potere, per cui la sanatoria può verificarsi solo se avvenuta prima del decorso del termine di decadenza. Vi è da rilevare, infatti, che la notificazione costituisce un elemento essenziale della fattispecie necessaria per evitare la decadenza dell'amministrazione. In altri termini, dall'esercizio del diritto di difesa mediante proposizione del ricorso non può mai derivare una convalida ex tunc di un atto imperfetto, di per sé inidoneo ad evitare la decadenza. Si tratta di una conseguenza dell'applicazione di principi generali, nei casi in cui la legge pone limiti temporali all'esercizio di poteri amministrativi. [...] In altri termini, per ritornare all'accertamento tributario, la nullità della sua notificazione può essere sanata relativamente al conseguimento della finalità dell'atto di portare a conoscenza del destinatario i termini della pretesa tributaria e consentirgli, così, un'adeguata difesa, ma non mai nel senso di attribuire ex tunc validità a un*

*intempestivo atto di esercizio del potere di accertamento, salvo che il conseguimento dello scopo avvenga entro il termine previsto dalle singole leggi d'imposta per l'esercizio di tale potere"* (orientamento successivamente seguito da Cass. civ., sez. trib., 17-01-2013, n. 1088; Cass. civ., sez. trib., 12-05-2011, n. 10445, Cass. civ., sez. trib., 31-01-2011, n. 2272; Cass. civ., sez. trib., 25.11.2005, n. 24962).

Di conseguenza la sanatoria determina il venir meno dell'interesse del destinatario a denunciare tale specifico vizio, ma non esplica alcun effetto sui requisiti di validità dell'avviso di accertamento, non potendo quindi impedire il decorso del termine di decadenza previsto dalla legge per l'esercizio della potestà impositiva, eventualmente maturato precedentemente al fatto sanante; tuttavia tale decadenza dell'ente impositore dal potere di accertamento, non producendo l'inesistenza degli atti impositivi successivamente emanati, va dedotta dal contribuente come specifico vizio nel ricorso introduttivo dinanzi alle commissioni tributarie, dovendo escludersi un potere di declaratoria d'ufficio del giudice.

Nella fattispecie in esame, in cui la notifica è viziata da nullità per incompleta redazione della relata di notifica, nonché per mancata affissione dell'avviso di deposito, soltanto dopo il 31 dicembre 2013, data in cui scadeva il termine per l'accertamento dell'imposta ICI relativa al 2008, il contribuente ha ricevuto la comunicazione postale del deposito, ha ritirato l'avviso di accertamento presso la casa comunale e lo ha tempestivamente impugnato. La sanatoria si è quindi verificata quando già era spirato il termine perentorio fissato dalla legge per la notifica dell'atto, il quale deve pertanto essere considerato intempestivo.

Tale intempestività è stata specificamente denunciata dal ricorrente, avendo

l'eccezione di prescrizione proposta in ricorso il contenuto di un'eccezione di decadenza (pag. 7 del ricorso: "l'istante ha avuto formalmente conoscenza del menzionato avviso di accertamento solo in data 03/01/2014, ossia all'atto del ricevimento della R.A.R. N. 14616474461-9, e quindi quando il termine per l'esercizio del potere di accertamento da parte del Comune era ormai scaduto").

Di conseguenza, alla luce dei principi sopra illustrati, l'avviso di accertamento deve essere annullato in quanto tardivamente notificato al contribuente.

In considerazione dell'accoglimento del ricorso in relazione alle eccezioni preliminari, restano assorbite le ulteriori questioni sollevate in ricorso.

Ai sensi dell'art. 15 del D.Lgs. 546/1992 alla soccombenza segue la condanna del Comune di Cattolica al pagamento delle spese di giudizio, liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

In accoglimento del ricorso, annulla l'avviso di accertamento ICI n. 45308 del 23 dicembre 2013 e condanna il Comune di Cattolica al pagamento in favore del ricorrente delle spese di giudizio, che liquida in € 400,00, oltre accessori come per legge.

Rimini, 19 febbraio 2015

L'ESTENSORE  
Avv. Francesca Muranga



IL PRESIDENTE  
Dott. Genaro Di Bisceglie

