

CORTE DI CASSAZIONE
Sentenza 14 dicembre 2022, n. 36675

FATTI DI CAUSA

I contribuenti hanno impugnato quattro avvisi di accertamento relativi ad ICI degli anni 2008 e 2007 deducendone la nullità, in quanto intestati e notificati il 6 agosto 2012 a E.C., dante causa dei ricorrenti, deceduto il 23 dicembre 2008; hanno eccepito inoltre il difetto di motivazione degli atti impositivi e l'erronea determinazione del valore dei beni.

Il ricorso è stato respinto in primo grado. La Commissione tributaria regionale del Lazio ha parzialmente accolto l'appello dei contribuenti determinando il valore delle aree fabbricabili con una riduzione del 50%. Avverso la predetta sentenza hanno proposto ricorso per cassazione i contribuenti affidandosi a quattro motivi; non si è costituito il Comune intimato. Il Procuratore generale ha concluso per l'accoglimento del primo motivo, con assorbimento dei restanti. I contribuenti hanno depositato memoria. La causa è stata trattata alla udienza pubblica del 15 novembre 2022, in camera di consiglio, in base alla disciplina (successivamente prorogata) dettata dal sopravvenuto art. 23, comma 8-bis, del decreto-legge n. 137 del 2020, inserito dalla legge di conversione n. 176 del 2020, senza l'intervento in presenza fisica del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.- Con il primo motivo del ricorso si lamenta, ai sensi dell'art. 360, n. 3, c.p.c. la violazione e falsa applicazione dell'articolo 65 del DPR 29 settembre 1973, n. 600 e la violazione dell'art 112 c.p.c. per omessa pronuncia su uno specifico motivo di appello. I ricorrenti deducono di avere eccepito che gli avvisi di accertamento impugnati emessi nell'anno 2012, erano intestati a E.C., deceduto il 23 dicembre 2008, circostanza di cui il Comune era perfettamente a conoscenza perché il 24 febbraio 2010 P.C. aveva presentato denuncia di successione ed entrambi gli eredi il 9 dicembre 2009 avevano consegnato in Comune atto notorio con il quale comunicavano di essere eredi del defunto E.C.; di conseguenza sia la Commissione tributaria di primo grado che il giudice di appello investiti della questione - così come dedotto a pagina 5 dell'atto di appello - avrebbero dovuto dichiarare nulli gli avvisi di accertamento perché intestati a persona deceduta nel 2008 e notificati agli eredi, trattandosi di nullità insanabile.

2.- Con il secondo motivo del ricorso si lamenta la violazione dell'art. 7 della legge 212/2000 e dell'art. 3 della legge 241/1990, nonché l'omessa pronuncia su uno specifico motivo di appello. La parte ricorrente deduce di avere prospettato nei gradi di merito il vizio di motivazione, in quanto il Comune di Marino, costituendosi tardivamente nel giudizio di primo grado, ha affermato di avere determinato i valori sulla base delle valutazioni dell'Agenzia del territorio per aree edificabili ricadenti nella stessa zona e per aree ricadenti in zona B sottozona B3 del PRG; omettendo di allegare dette valutazioni agli atti impositivi e di indicare le annualità a cui esse fanno riferimento, vale a dire se le stesse siano riferite agli anni di imposta in questione, vale a dire al periodo 2007 - 2008 oppure all'anno 2012, epoca della notifica dell'accertamento.

I ricorrenti deducono di avere già fatto osservare nell'atto di appello che l'unica banca dati pubblica e accessibile, cioè la banca dati OMI, non contiene alcun riferimento ai valori



delle aree edificabili nella sottozona interessata dall'avviso di accertamento contro cui si ricorre; deducono inoltre che essi, in grado di appello, hanno prodotto una relazione tecnica di un architetto relativa ai vincoli e alle limitazioni edificatorie che gravano sul terreno, dettate anche dall'impossibilità di utilizzare l'intera cubatura attribuita dallo strumento urbanistico, elementi questi che i giudici di merito hanno ommesso di considerare.

3.- Con il terzo motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360, n. 3, c.p.c. la violazione dell'art. 112 c.p.c. sotto il profilo dell'ultrapetizione e dell'omessa pronuncia avendo la Commissione tributaria ridotto del 50% il valore dei terreni ritenendo validamente utilizzabile, quale valore di partenza, quello originariamente attribuito dal Comune di Marino negli avvisi di accertamento, sull'evidente errato presupposto che i ricorrenti avessero a loro volta accettato quel valore, quando invece avevano avanzato sul punto specifici motivi di appello non esaminati.

4.- Con il quarto motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360, n. 3, c.p.c. la violazione dell'art. 5, comma 5, del D.lgs. N. 504/1992 e della normativa relativa alla determinazione del valore imponibile per l'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili. I contribuenti deducono di avere sollevato dettagliate critiche sulle modalità con le quali il Comune ha quantificato il valore dei terreni esplicandole anche attraverso una perizia tecnica che illustrava tutte le limitazioni urbanistiche dei terreni e che di tutto ciò la Commissione non ha tenuto conto, non attenendosi ai parametri vincolanti in cui all'art. 5 citato.

2.- Il primo motivo è fondato.

Deve premettersi la distinzione tra la nullità dell'avviso di accertamento e la nullità della notifica dello stesso; la nullità della notifica può infatti essere sanata se l'atto raggiunge lo scopo (Cass. 1156 del 17/01/2019; Cass. n. 21184 del 05/07/2022) poiché la notificazione è una mera condizione di efficacia e non un elemento dell'atto d'imposizione fiscale (Cass. n. 18480 del 21/09/2016).

In questo caso tuttavia è stata eccepita non (soltanto) la nullità della notifica ma anche ed in primo luogo la nullità dell'avviso di accertamento, poiché emesso, nell'anno 2012, intestandolo a persona defunta nell'anno 2008, nonostante gli eredi avessero comunicato per ben due volte al Comune l'avvenuto decesso del dante causa.

Si tratta in questo caso di una nullità insanabile, posto che la intestazione dell'avviso di accertamento non costituisce un dato puramente formale, ma incide sul momento strutturale del rapporto tributario che non è configurabile nei confronti di un soggetto non più esistente; in tal caso si avrà una nullità insanabile dell'avviso in quanto tendente a instaurare un rapporto tributario con un soggetto che non è più esistente e del cui decesso l'ente ha piena contezza.

In tal senso la giurisprudenza di questa Corte, secondo la quale l'obbligo di comunicazione posto a carico degli eredi del contribuente è diretto (non a rendere tout court efficace la notifica a mani di uno degli eredi di un avviso di accertamento, il cui destinatario sia deceduto, bensì) a consentire agli uffici finanziari di azionare direttamente nei loro confronti le obbligazioni tributarie il cui presupposto si è verificato anteriormente alla morte del dante causa; per cui se la comunicazione viene fatta, gli atti impositivi vanno notificati personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale da costoro comunicato mentre se la comunicazione non viene fatta, gli uffici possono notificare gli atti intestati al dante causa nell'ultimo domicilio dello stesso e



diretti agli eredi collettivamente e impersonalmente (Cass. 12886/2007; in senso conforme Cass. 13690/2019; Cass. 973/2018).

Il giudice d'appello non ha erroneamente rilevato detta nullità, dedotta dalla parte, e altrettanto erroneamente ha ritenuto che la valutazione di merito comportasse l'assorbimento di ogni altra eccezione, essendo piuttosto l'inverso, perché la insanabile nullità dell'avviso comporta l'assorbimento delle contestazioni di merito.

Ne consegue, in accoglimento del primo motivo del ricorso, assorbiti gli altri, la cassazione della sentenza impugnata.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto può decidersi nel merito, accogliendo l'originario ricorso dei contribuenti.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza mentre le spese del doppio grado di merito possono essere compensate in ragione del progressivo consolidarsi degli orientamenti giurisprudenziali.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito accoglie l'originario ricorso dei contribuenti.

Condanna il Comune al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 3.500,00 per compensi, oltre euro 200,00 per spese non documentabili, spese forfettarie ed accessori come per legge. Compensa alle spese del doppio grado di merito.

