

## **MOTIVAZIONE DEGLI AVVISI DI ACCERTAMENTO ICI/IMU**

La Corte di Cassazione ha da tempo affermato il principio secondo cui l'obbligo motivazionale dell'accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente “l'an” ed il “quantum” dell'imposta.

In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva (Cass., sez. 5, 8/11/2017, n. 26431).

Con precipuo riferimento all'imposta comunale sugli immobili (ICI), inoltre, si è precisato che è insufficientemente motivato l'avviso di accertamento mancante di qualsiasi riferimento ai parametri vincolanti e tassativi indicati dall'art. 5 del d.lgs. n. 504 del 1992 (cfr. Cass., Sez. 5, 17/06/2016, n. 12658, in relazione ad una ipotesi in cui l'avviso era fondato esclusivamente sul valore dell'immobile risultante da un atto di compravendita di un'area avente le medesime caratteristiche di quella accertata).

Ancora in tema di ICI, la Corte di Cassazione ha affermato che la motivazione del relativo atto di accertamento, ancorchè il Comune possa legittimamente scegliere la stima diretta che trova concreta attuazione nel confronto tra prezzi unitari di beni analoghi o assimilabili desunti dagli atti di compravendita dei terreni, non può limitarsi a contenere indicazioni generiche sul valore del terreno, ma deve specificare, ai sensi dell'art. 7, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, e a pena di nullità, a quale presupposto la modifica del valore dell'immobile debba essere associata, dovendo recare la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro prezzo unitario e dei beni analoghi e assimilabili desunti dagli atti di compravendita dei terreni, così

rispondendo alla funzione di delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'ufficio nella successiva fase contenziosa, nella quale il contribuente, nell'esercizio del proprio diritto di difesa, può chiedere la verifica dell'effettiva correttezza di tale valore.

**Il disposto della L. n. 212 del 2000, art. 7, infatti, prescrive che negli atti dell'amministrazione finanziaria siano indicati "i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione": anche alla luce dei principi dello Statuto del Contribuente; pertanto, la revisione del valore di un immobile deve essere motivata in termini che esplicitino in maniera intellegibile le specifiche giustificazioni del maggior valore (Cass., Sez. 5, 4/12/2016, n. 26709).**

A tal fine, invero, non può ritenersi sufficiente il mero riferimento, contenuto per esempio nella motivazione degli avvisi di accertamento, alla DIA presentata dal contribuente, in quanto quest'ultima, pur contendo alcune indicazioni (zona territoriale di ubicazione, indice di edificabilità, destinazione d'uso consentita, ecc.), non consente di comprendere se e con quali criteri esse siano state valutate dal Comune al fine della determinazione del costo al metro quadro, né, soprattutto, quali siano i prezzi medi rilevabili sul mercato per aree aventi analoghe caratteristiche; in tal modo, l'indicazione del valore al metro quadro, fornita dall'ente territoriale, si risolve in una stima apodittica, non fondata su alcun elemento giustificativo, neppure astrattamente esplicitato (non essendo presente alcun riferimento ai parametri di comparazione utilizzati, come, ad esempio, una qualche tabella ritenuta applicabile dall'Ente).

In definitiva, posto che in materia tributaria l'esistenza e la congruità della motivazione deve essere valutata alla stregua delle regole dettate specificatamente per il singolo tributo cui l'atto si riferisce (Cass., Sez. 5, 17/05/2017, n. 12251), la motivazione degli avvisi di accertamento ICI deve essere integrata dai riferimenti che la legge esige per determinare l'imponibile e cioè il "valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno d'imposizione", imponibile che la legge

medesima vuole ricavato in base a molteplici parametri, quali previsti dall'art. 5 del d.lgs. citato, **che per le aree fabbricabili devono avere "riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche".**

Né rileva che il contribuente si sia difeso anche nel merito, atteso che l'insufficienza motivazionale dell'atto impositivo, che ne giustifica l'annullamento, non può essere sanata, ex art. 156 c.p.c., per raggiungimento dello scopo, in quanto l'atto ha la funzione di garantire una difesa certa anche con riferimento alla delimitazione del "thema decidendum" (Cass., Sez. 5, 17/10/2014, n. 21997).

Infine, è appena il caso di precisare che siffatta invalidità per vizio di motivazione, con conseguente dovere del giudice tributario di emettere una pronuncia di annullamento dell'atto impugnato, non è superabile in sede giudiziaria, restando a detto giudice preclusa, dall'avvenuto rilievo del vizio stesso, ogni possibilità di indagine sul merito del debito di imposta, che implicherebbe una sua inammissibile sostituzione all'amministrazione nella ricerca della materia imponibile e dei presupposti del rapporto impositivo (Cass., Sez. 1, 22/01/1991, n. 572; Cassazione, Sez. Tributaria Civile, sentenza n. 2555 depositata il 30 gennaio 2019).

**Lecce, 15 giugno 2019**

**AVV. MAURIZIO VILLANI**  
**Avvocato Tributarista in Lecce**  
**Patrocinante in Cassazione**

[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)