

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI
FIRENZE



FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA

DOTTORATO DI RICERCA IN DIRITTO PUBBLICO –
DIRITTO URBANISTICO E DELL'AMBIENTE

CICLO XXI

**La motivazione del provvedimento
amministrativo ablatorio**

Spunti di riflessione originati da un'analisi interdisciplinare

Settore disciplinare: Jus 10

COORDINATORE
Chiar.mo Prof. Paolo CARETTI

TUTOR
Chiar.mo Prof. Leonardo FERRARA

CANDIDATO
Dott. Luca MELE

Non abbandonarti alla tristezza,
non tormentarti con i tuoi pensieri.
La gioia del cuore è vita per l'uomo,
l'allegria di un uomo è lunga vita.
Distrai la tua anima, consola il tuo cuore,
tieni lontana la malinconia.
La malinconia ha rovinato molti,
da essa non si ricava nulla di buono.
Gelosia ed ira accorciano i giorni,
la preoccupazione anticipa la vecchiaia.
Un cuore sereno è anche felice davanti ai cibi,
quello che mangia egli gusta.
(Siracide 30, 21-25)

Il mare calmo non fa un buon marinaio
(Proverbio cinese)

INDICE – SOMMARIO

<i>Introduzione</i>	VI
---------------------------	----

CAPITOLO PRIMO

LA MOTIVAZIONE DEL PROVVEDIMENTO AMMINISTRATIVO. INDAGINE SUL REGIME GIURIDICO DELLA MOTIVAZIONE DEL PROVVEDIMENTO ABLATORIO

1. La motivazione del provvedimento amministrativo. Precitazioni terminologiche.....2
2. L'applicazione dell'art. 3 della l. 07.08.1990, n. 241. Dalla l. 07.08.1990, n. 241 alla l. 11.02.2005, n. 15.....13
3. (*segue*). Dopo la l. 11.02.2005, n. 15.....25

CAPITOLO SECONDO

SEZIONE PRIMA

LA MOTIVAZIONE DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO

1. Precitazioni terminologiche.....33
2. L'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento.....39
3. La disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento. Premessa.....44
4. (*segue*) La relazione tra la natura giuridica dell'avviso di accertamento e la sua motivazione secondo le teorie dichiarativa e costitutiva. L'impostazione tradizionale.....45
5. (*segue*) La disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento secondo la giurisprudenza.....50
6. (*segue*) Il contenuto della motivazione dell'avviso di accertamento e l'onere della prova.....59
7. (*segue*) Il divieto di integrazione della motivazione dell'avviso di accertamento in sede processuale.....75
8. Le conseguenze del vizio di motivazione dell'avviso di accertamento ed il rapporto tra detto vizio e l'art. 21-*octies* della legge 07.08.1990, n. 241.....80
9. Vizio di motivazione, autotutela positiva ed effetti

dell'annullamento dell'avviso di accertamento.....83

CAPITOLO SECONDO

SEZIONE SECONDA

LA MOTIVAZIONE DEL LICENZIAMENTO INDIVIDUALE

1. Precisazioni terminologiche.....91
2. La motivazione del licenziamento individuale.....97
3. Il regime giuridico della motivazione del licenziamento individuale. Premessa.....101
4. (*segue*) La funzione e la disciplina della motivazione del licenziamento individuale.....102
5. (*segue*) Il contenuto della motivazione del licenziamento individuale. Il divieto di integrazione in sede processuale....105
6. (*segue*) L'impugnazione del licenziamento individuale. Contenuto della motivazione e ripartizione degli oneri probatori.....111
7. Le conseguenze del vizio di motivazione del licenziamento individuale.....116
8. Vizio di motivazione ed effetti dell'illegittimità del licenziamento individuale su un eventuale nuovo recesso....123

CAPITOLO SECONDO

SEZIONE TERZA

LA MOTIVAZIONE DELLE DELIBERAZIONI ASSEMBLEARI

1. Precisazioni terminologiche.....135
2. La motivazione delle deliberazioni assembleari (nei casi in cui essa è prevista).....138
3. (*segue*) Funzione, disciplina e contenuto della motivazione delle deliberazioni assembleari.....140
4. (*segue*) La sostituzione della deliberazione viziata in corso di giudizio.....145
5. (*segue*) L'impugnazione delle deliberazioni assembleari.

Contenuto della motivazione e ripartizione degli oneri probatori.....	151
6. Le conseguenze del vizio di motivazione delle deliberazioni assembleari, anche in rapporto ad una eventuale nuova deliberazione.....	154

CAPITOLO TERZO

I RISULTATI DELLA RICERCA (UNA SINOSI). SPUNTI DI RIFLESSIONE

1. Uno schema (affinità e differenze). Struttura della motivazione e sua funzione processuale.....	159
2. (<i>segue</i>) La specificità.....	163
3. (<i>segue</i>) L'immutabilità.....	167
4. L'esame della motivazione nel processo. L'intelligibilità, la veridicità (l'onere della prova) e la fondatezza.....	170
5. Le conseguenze del vizio di motivazione.....	177
6. La riemanazione del provvedimento viziato.....	179
7. Spunti in tema di applicabilità del modello di motivazione interdisciplinare al regime giuridico della motivazione del provvedimento amministrativo.....	182
<i>Bibliografia</i>	194

AVVERTENZA

Tutte le sentenze per le quali non sono riportati ulteriori riferimenti bibliografici, sono tratte dalla banca dati elettronica *De Jure (ex Juris Data)*, editore Giuffrè. Peraltro, le sentenze amministrative e quelle della Corte Costituzionale sono altresì rinvenibili, rispettivamente, sui siti www.giurisprudenza-amministrativa.it e www.giurcost.it.

* * *

Dedico questa tesi ai miei nonni, sia a quelli che mi proteggono dal Cielo, sia a quelli che mi sono umanamente accanto. Ringrazio Roberta, la mia fidanzata, e i miei genitori, per la loro quotidiana (e, perciò, fondamentale nonché vitale) presenza al mio fianco e il Prof. Andrea Orsi Battaglini, per avermi trasmesso con scienza e umanità l'interesse per il diritto amministrativo.

Introduzione

Oggetto del presente lavoro è la motivazione del provvedimento amministrativo ablatorio (art. 3, l. 07.08.1990, n. 241).

Tale ricerca è partita verificando se in determinati rami dell'ordinamento, quali il diritto tributario, del lavoro e societario, il trattamento riservato alla motivazione e al relativo vizio è simile a quello che si sta affermando nel diritto amministrativo¹.

In quest'ultimo settore v'è una crescente tendenza ad ammettere che un enunciato motivazionale che non si comprende, in cui, cioè, non risultano chiaramente e compiutamente le ragioni della scelta, possa essere completato in giudizio da parte dell'amministrazione per mezzo di una motivazione successiva, vale a dire attraverso l'indicazione di fatti, interessi o norme oggettivamente suscettibili di giustificare l'adozione del provvedimento, il tutto con efficacia *ex tunc* e indipendentemente dall'essere l'atto impugnato vincolato o discrezionale.

Tale fenomeno (i cui prodromi vanno individuati nella tralazia distinzione tra giustificazione e motivazione in senso stretto) costituisce il portato di una concezione dell'agire amministrativo che fa del c.d. risultato il metro di misura per graduare l'efficacia invalidante dei vizi del provvedimento; concezione che trae la propria linfa dalla combinazione della teorica del giudizio sul rapporto con la visione in chiave formale di alcuni elementi del provvedimento amministrativo, fra cui, appunto, la motivazione.

In forza di questa combinazione, si ritiene che la motivazione possa

¹ Il metodo attraverso il quale si tenterà di fornire una soluzione alternativa alla tematica in esame è, quindi, quello della *comparazione*. Il perché di una simile scelta può essere ben spiegato attraverso le parole di K. ZWEIGERT, H. KÖTZ, *Introduzione al diritto comparato. Principi fondamentali*, Milano, Giuffrè, 1998, 37, i quali, nelle pagine introduttive del loro testo, ricordano come, nella ricerca di una soluzione migliore o, più semplicemente, *diversa* rispetto a quella offerta dal sistema di diritto preso in considerazione, la comparazione assume un ruolo privilegiato perché « permette di avere una visione d'insieme al di sopra delle singole divergenze e, conseguentemente [consente] di rinnovare e rendere fertile » il settore del diritto oggetto di studio, *facilitando il venir meno dei « pregiudizi » autolegittimanti la materia*. Com'è evidente, la citazione è tratta da un testo di diritto comparato, ma non per questo non è possibile adattarla alla presente ricerca: stesso, infatti, è lo spirito che la muove. In questa sede, peraltro, viene in gioco la funzione classica della comparazione, ovvero quella volta alla migliore comprensione della materia oggetto di studio ed al tentativo di individuare e preparare materiali per una sua diversa interpretazione (su questi argomenti v. anche G. B. PORTALE, *Lezioni di diritto privato comparato*, Torino, Giappichelli, 2007, 9 A. GAMBARO, P. G. MONATERI, R. SACCO, *Comparazione giuridica*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione civile)*, III, Torino, Utet, 1988, 51).

essere completata durante il processo (essendo il relativo vizio ora confinato nella categoria dell'irregolarità, ora superato in ragione della clausola del raggiungimento dello scopo), lasciando, poi, al ricorrente la facoltà di reagire all'addenda mediante l'istituto dei motivi aggiunti (*ex art. 21, co. 1, l. 06.12.1971, n. 1034*).

In tal senso, si vedrà come stia acquisendo maggior consenso l'opinione secondo cui questa soluzione è stata positivizzata dall'art. 21-*octies* della l. 241/90.

Ebbene, a fronte di siffatto quadro, l'analisi interdisciplinare, invece, pone in luce una sostanziale differenza circa il modo di affrontare il vizio di motivazione, a seconda che l'atto impugnato sia ampliatorio piuttosto che ablatorio.

E per vero, se nel primo caso l'impostazione seguita è improntata anch'essa alla logica del giudizio sul rapporto, nel secondo, invece, è possibile saggiare un retroterra culturale diverso, per il quale l'interesse di chi è soggetto all'atto non consente in alcun modo di sacrificare la carenza motivazionale al risultato.

In quest'ultima ipotesi, infatti, si è appurato che laddove l'esternazione della motivazione è difettosa, la validità dell'atto risulta in qualche modo compromessa (salvo eccezioni espressamente indicate dalla legge); *l'analisi, cioè, ha evidenziato che, generalmente, il vizio di motivazione non si risolve con la sua integrazione durante il giudizio, bensì con l'eliminazione dell'atto.*

La rilevata dicotomia ha rappresentato lo *snodo* principale del presente lavoro: data la sostanziale identità di vedute fra il modello interdisciplinare e quello amministrativo circa il trattamento da riservare al vizio di motivazione negli atti ampliatori², la ricerca si è naturalmente orientata ad accertare se il regime giuridico della

² Tale consonanza di posizioni ha altresì l'effetto di rafforzare l'idea che per l'impugnativa dei provvedimenti ampliatori sia effettivamente più opportuno orientarsi verso un processo esteso al rapporto, volto a verificare se il bene della vita è o non è attribuibile a colui che ne ha fatto richiesta o, comunque, verso un giudizio che possa, quanto più possibile (compatibilmente, cioè, con i poteri decisionali del giudice), porre vincoli conformativi all'amministrazione nel caso di riesercizio del potere: soluzione, questa, che entro certi limiti può ammettere la possibilità di completare/ampliare la motivazione posta a sostegno dell'iniziale rifiuto (come, ad es., nel caso in cui l'amministrazione esponga un motivo che, se accertato, negherebbe sicuramente la pretesa del cittadino). Peraltro, se è vero che in questi casi il valore della motivazione del provvedimento viene ad essere ridimensionato, ciò non vuol dire che l'eventuale violazione dell'art. 3 della l. 241/90 non possa non avere conseguenze patrimoniali per l'amministrazione (ad es., per lo stato di incertezza causato dal ritardo dell'amministrazione nel pronunciarsi).

motivazione dei provvedimenti ablatori possa, invece, essere uguale a quello che emerge dalla comparazione (in ciò spinti soprattutto da quelle posizioni che maggiormente apprezzano il valore dell'annullamento di un provvedimento amministrativo ablatorio)³.

A questi fini, si è pensato di suddividere il lavoro in tre parti.

La prima ha introdotto e delimitato l'argomento dal punto di vista amministrativo.

La seconda ha dato avvio alla fase interdisciplinare, la quale, chiaramente, ha fatto riferimento ad atti unilaterali recettizi (tanto

³ Che l'eliminazione dal mondo giuridico dell'atto ablatorio rappresenti una tutela effettiva per il consociato, anche se l'amministrazione può o, persino, deve riemanare il provvedimento impugnato con il medesimo contenuto, è argomento spesso riproposto. Non è da oggi, infatti, che si evidenzia come annullare un provvedimento ablatorio (ovviamente qualora ne ricorrano i presupposti) abbia sempre dei margini di opportunità e convenienza: ciò per il semplice fatto che anche se venisse adottato un nuovo provvedimento con un contenuto uguale a quello caducato, esso avrà comunque una decorrenza successiva a quella di quest'ultimo, per non parlare, poi, dei casi in cui l'atto originario non può più essere riadottato (ad es., per scadenza del termine di esercizio del potere o per sopravvenienze) o di quando la sua riemanazione sia evenienza possibile ma non necessaria. Ad es., sono di questo avviso (avvalorando la loro tesi con numerosi esempi e citazioni dottrinali) E. FOLLIERI, *L'annullabilità dell'atto amministrativo*, in *Urbanistica e appalti*, 2005, 626; G. CORSO, *Manuale di diritto amministrativo*, Torino Giappichelli, 2008, 344; D. SORACE, *Il principio di legalità e i vizi formali dell'atto amministrativo*, in *Diritto Pubblico*, 2007, 395; R. GISONDI, *L'art. 21-octies della legge 241/1990 fra atto e processo amministrativo*, in *Urbanistica e appalti*, 2007, 66; A. PUBUSA, *Forma e sostanza nel procedimento. Considerazioni sull'art. 21-octies della legge n. 241 del 1990*, in *Diritto Pubblico*, 2006, 524; G. GRECO, *Ampliamento dei poteri coglitori e decisori del giudice amministrativo nella L. 241/1990 e successive modifiche*, in *Riforma della l. n. 241 del 1990 e processo amministrativo (supplemento al n. 6/2005 del Foro amministrativo - TAR)*, 2005, 73; A. ZITO, *L'integrazione in giudizio della motivazione del provvedimento: una questione ancora aperta*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1994, 591. Contestano la validità di questo orientamento nel momento in cui, attraverso la teorica ad esso sottesa, consente l'annullamento di un provvedimento vincolato adottato in sostanziale conformità al diritto, reputando che ciò costituisca una sorta di iperprotezione del ricorrente senza che sia effettivamente leso l'interesse legittimo dello stesso, L. FERRARA, *La partecipazione tra « illegittimità » e « illegalità »*. *Considerazioni sulla disciplina dell'annullamento non pronunciabile*, in *Diritto amministrativo*, 2008, 106 (il quale, tuttavia, non esclude che, in questi casi, l'amministrazione possa essere chiamata a riparare alla violazione di legge da un punto di vista patrimoniale); F. TRIMARCHI BANFI, *Illegittimità e annullabilità del provvedimento amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2003, 415 (che, però, proprio in merito al vizio di motivazione, assume una posizione più articolata); C. MARZUOLI, *Le privatizzazioni fra pubblico come soggetto e pubblico come regola*, in *Diritto pubblico*, 1995, 415.

vincolati, quanto discrezionali) che, similmente ad un provvedimento ablatorio, incidono negativamente sulla sfera giuridica di un soggetto.

Nello specifico, gli atti presi in considerazione sono stati l'avviso di accertamento⁴, il licenziamento individuale e la deliberazione assembleare⁵.

In particolare, il lavoro è consistito nell'individuazione dei principi e delle regole che governano il regime giuridico della motivazione di tali fattispecie.

Ciascuna di esse è stata analizzata in tre diverse prospettive⁶.

Dapprima, si è rivolta l'attenzione al regime giuridico sostanziale

⁴ Emblematico è il caso del regime giuridico della motivazione dell'avviso di accertamento (atto di matrice amministrativistica, la cui motivazione trova la sua disciplina nello stesso art. 3, l. 241/90): dal confronto con quello della motivazione del provvedimento amministrativo si percepisce nettamente come, in questi ultimi anni, esso stia cercando di emanciparsi proprio dalla direzione verso cui va il secondo, ossia quella che conduce all'irrelevanza del difetto della motivazione (prova ne è la ferma convinzione circa l'impossibilità di applicare l'art. 21-*octies*, l. 241/90).

⁵ Preme mettere in rilievo il significato di una correlazione apparentemente inusuale. E per vero, nelle specifiche ipotesi di deliberazione prese in considerazione nel prosieguo del presente lavoro – per le quali la legge prevede un obbligo di motivazione – è possibile individuare dei tratti in comune con i summenzionati provvedimenti classificati come ablatori. Le fattispecie legislative esaminate sono, infatti, il frutto di decisioni discrezionalmente adottate dalla maggioranza dei soci in previsione di un effetto favorevole per la società (o per il gruppo cui questa appartiene) raggiunto attraverso un sacrificio della posizione individuale del socio. In tal senso, la deliberazione di aumento del capitale può, in alcuni casi, escludere il diritto d'opzione spettante ai soci privandoli, così, del loro diritto di mantenere inalterata la propria partecipazione all'interno della società (art. 2441 c.c.). Ancora, si pensi ad un'operazione di concentrazione tra imprese attuata tramite fusione di più società che miri a rafforzare la posizione di ciascuna di queste sul mercato mediante l'unificazione dei rispettivi patrimoni e strutture organizzative (artt. 2501 e ss. c.c.). Ebbene, poiché sussiste piena discrezionalità nella determinazione del capitale sociale della società *post* fusione, può accadere che la fusione non si realizzi attraverso la somma dei capitali sociali o dei patrimoni effettivi delle società *ante* fusione e che quindi vi sia uno svantaggio per i soci di alcune delle società partecipanti alla fusione (cfr. F. DI SABATO, *Diritto delle società*, Milano Giuffrè, 2005, 527, per il quale non è « riconosciuto un diritto dei soci alla conservazione di un dato numero e di un dato valore nominale delle azioni »). Per ulteriori approfondimenti si rimanda ai manuali citati nel cap. II, sez. III, par. 1, nt. 2.

⁶ Prospettive che nel diritto amministrativo rischiano, in larga parte, di essere sempre più trascurate, proprio a causa del fenomeno della motivazione successiva. Invero, sapere che è (comunque) possibile per l'amministrazione far fronte alle carenze motivazionali fornendo anche in giudizio argomenti volti a giustificare la misura adottata può anestetizzare lo studio degli argomenti che ci si accinge a descrivere.

della motivazione.

Invero, nel momento in cui è inibito fornire una motivazione successiva è giocoforza necessario chiedersi con quale profondità argomentativa la stessa deve descrivere la sussistenza dei fatti, degli interessi e delle norme che giustificano l'atto, al fine di scongiurare il rischio di una sua caducazione.

La seconda fase ha interessato il regime giuridico processuale della motivazione.

In essa si è verificato cosa significa, in concreto, non poter fornire argomenti ulteriori a quelli esposti a suffragio dell'atto impugnato. Ciò ha portato ad appurare anche qual è il rapporto tra la motivazione e la sua prova, ossia in che cosa consiste la prova della motivazione e che cosa, invece, costituisce integrazione della stessa.

Ciò ha altresì spinto a controllare qual è, allora, il comportamento che le parti devono mantenere durante il processo (in particolare, quali gli oneri di chi ha emanato l'atto) e in che modo il giudice deve esaminare l'enunciato motivazionale e appurare se esistono presupposti idonei a fondare l'atto.

L'ultimo punto ha riguardato le conseguenze del vizio di motivazione.

Nel dettaglio, oltre a verificare la forma di invalidità prevista (nullità o annullamento), ci si è occupati anche della possibilità di rimediare al vizio di motivazione attraverso la riemanazione di un atto con lo stesso contenuto, ma con una motivazione corretta, verificando l'eventualità che ciò avvenga durante il processo (naturalmente, con efficacia *ex tunc*) o all'indomani della sentenza di annullamento/declaratoria della nullità dell'atto. Si è cercato di comprendere in che termini è costruito il rapporto tra eliminazione dal mondo giuridico dell'atto per difetto di motivazione e riemanazione di un nuovo atto; verificando, in particolare, se la nuova motivazione può far riferimento a fatti, interessi o norme preesistenti e conosciuti/conoscibili all'emanazione del primo atto, ma non espressi al suo interno.

Completata l'analisi interdisciplinare, si è poi mirato (terza parte) a comporre i risultati ivi emersi o, meglio, ad identificare un denominatore comune della motivazione degli atti unilaterali esaminati.

In tal senso (e in sintesi), da questo esame sinottico è emerso, anzitutto, che la motivazione è considerata un elemento avente una funzione processuale (ossia diretta a delimitare la materia del

contendere in una possibile fase contenziosa) e che, in forza di questa sua configurazione, il suo regime sostanziale deve rispondere ai requisiti di immutabilità e specificità, quest'ultima intesa come l'indicazione dei fatti costitutivi concreti (ovvero di fatti la cui descrizione consente un unico tipo di interpretazione).

Con riferimento, invece, al regime processuale della motivazione, si è appurato che, nel giudizio, il titolare del potere non solo non può integrare la motivazione, ma ha l'onere primario di prova, poiché, data la natura essenzialmente oppositiva del giudizio, vi è una sostanziale inversione delle parti di ricorrente e resistente; ancora, si è constatato che il giudice deve limitarsi ad appurare, nell'ordine, la specificità, la veridicità e la fondatezza dell'atto alla stregua del vecchio brocardo *quod non est in actis non est in mundo*, senza neanche poter utilizzare il principio *iura novit curia* (senza, cioè, poter giustificare la pretesa di chi ha emanato l'atto sulla base di una disposizione diversa da quella indicata nello stesso).

Quanto poi alle conseguenze di un enunciato motivazionale viziato si è rilevato che, solitamente, esso comporta l'annullamento dell'atto (la nullità è l'eccezione), ma che, tuttavia, ciò non preclude la possibilità di riemanare *ex tunc* l'atto in base a motivi preesistenti e conosciuti/conoscibili (peraltro, le uniche ipotesi in cui è consentito non eliminare l'atto, oltre ad essere espressamente previste, fanno salva la possibilità di ottenere il risarcimento dei danni, dal momento che l'atto impugnato resta comunque un illecito)⁷.

Ultimata la fase sinottica, la ricerca si è conclusa con la verifica degli effetti che conseguirebbero dall'applicazione del modello di motivazione interdisciplinare al regime giuridico della motivazione del provvedimento amministrativo (dopo aver preventivamente vagliato positivamente detta applicabilità).

In questo senso, oltre a prendere atto di come sarebbe impossibile risolvere la questione del vizio dell'enunciato motivazionale

⁷ Fra gli aspetti più ricorrenti e che più incisivamente hanno aiutato a ricostruire questo modello motivazionale, si ricordano, ad es., l'alta considerazione di cui gode la motivazione *per relationem*, l'utilizzo delle acquisizioni giurisprudenziali e dottrinali civilistiche relative alle diverse accezioni di prova finalizzate a distinguere ciò che è motivazione e ciò che è prova della stessa (nonché il riferimento alle categorie anglosassoni dell'*evidence* e della *proof*), la mancanza di qualsiasi presunzione di legittimità dell'atto impugnato, le implicazioni che generano i procedimenti con un'istruttoria a termine circa la possibilità, per chi detiene il potere, di indicare nuove prove nel processo, l'ininfluenza dell'essere l'atto impugnato vincolato o discrezionale, il valore del giudicato, ecc.

utilizzando le argomentazioni basate sulla logica del rapporto e della natura formale della motivazione, si è, tra l'altro, appurato che sarebbe anche necessario rivedere i principi che reggono le tematiche dell'onere della prova nei giudizi sui provvedimenti ablatori (prevedendo che in essi il ricorrente possa limitarsi anche solo a delle mere difese) e dell'attività istruttoria dell'amministrazione durante il processo (al fine di evitare che il medesimo permetta alla stessa amministrazione di procurarsi ulteriori prove a suffragio della motivazione dopo la chiusura dell'istruttoria procedimentale).

Ora, prima di entrare nel vivo dell'analisi, merita accennare al perchè, nei tre settori esaminati, il vizio di motivazione degli atti ampliatori subisce un trattamento diverso da quello degli atti ablatori, dal momento che i motivi del rifiuto da parte di chi detiene il potere non sono immutabili, ma possono essere completati anche in giudizio⁸.

L'esposizione del modello di motivazione degli atti ablatori, infatti, consente anche di comprendere il motivo tecnico che sta alla base di questa diversità.

Esso risiede essenzialmente nel fatto che, quando è il soggetto a chiedere l'adozione di un atto, l'oggetto del processo non è circoscritto dalla motivazione, bensì dal *petitum* e dalla *causa petendi* azionati dal soggetto istante⁹; invero, in questi tipi di giudizio, la qualità formale di attore e convenuto coincide con quella sostanziale, a differenza delle liti di impugnazione, in cui si è osservato che il ricorrente deve considerarsi convenuto sostanziale e il resistente attore sostanziale¹⁰.

⁸ In questo senso si consideri che, di norma, nulla osta a che il titolare del potere possa esporre le ragioni che impediscono l'accoglimento della richiesta anche se prima del giudizio egli si sia trincerato dietro il silenzio o risposte del tutto elusive (cosa che, ad es., avviene nella quasi totalità dei casi di richiesta di rimborso, ex art. 38 D.P.R. 29.09.1973, n. 602).

⁹ Così nell'istanza di rimborso da parte del contribuente; nella richiesta delle ferie da parte del lavoratore; nella richiesta da parte del socio di vedersi riconosciuti i diritti a lui spettanti in forza della titolarità di speciali categorie di azioni ex art. 2348, co. 2 c.c., o, ancora, nella domanda, da parte dei soci rappresentanti un decimo del capitale sociale, di convocazione dell'assemblea ex art. 2367 c.c., ecc.

¹⁰ Cfr., F. BIANCHI, R. LUPI, *Rimborso dei tributi*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XIII, Milano, La Pirola, 2007, 564, i quali a fronte « dell'interrogativo concettuale se il rifiuto di rimborso debba essere motivato ed in quale misura questa motivazione predetermini la materia del contendere nel successivo processo », ricordano che la tendenza è quella secondo cui è possibile « negare il rimborso anche per motivi non indicati nel primo atto di rifiuto ». Ciò,

continuano gli autori, « non tanto per ragioni di cautela fiscale (una specie di *soluti retentio* giustificato da motivi di gettito), ma per ragioni tecnico concettuali nel senso che l'amministrazione qui non pone in essere un atto pretensivo. Manca in questo caso una pretesa amministrativa verso il contribuente con tutte le conseguenze che ne derivano in termini di motivazione, di onere della prova e di immodificabilità della pretesa. Il contribuente, pertanto, a differenza di quanto accade nella fase di impugnazione dell'atto impositivo, non rivestirà solo il ruolo di attore in senso formale, ma anche di attore in senso sostanziale con gli annessi oneri di allegazione e prova [...]. Si può ritenere che le ragioni adducibili contro la richiesta di rimborso possono essere integrate anche in sede contenziosa, a prescindere da quanto indicato nel provvedimento di diniego del rimborso » cfr. C. 10.01.2004, n. 194.

Capitolo primo

La motivazione del provvedimento amministrativo. Indagine sul regime giuridico della motivazione del provvedimento ablatorio

Sommario: **1.** La motivazione del provvedimento amministrativo. Precisazioni terminologiche – **2.** L'applicazione dell'art. 3 della l. 07.08.1990, n. 241. Dalla l. 07.08.1990, n. 241 alla l. 11.02.2005, n. 15 – **3.** (*segue*). Dopo la l. 11.02.2005, n. 15

1. La motivazione del provvedimento amministrativo. Precisazioni terminologiche*

Le pagine introduttive al presente lavoro hanno chiarito che con esso si intende dimostrare, sulla scorta delle indicazioni che provengono da altri settori del diritto, che il regime giuridico sostanziale e processuale della motivazione dei provvedimenti¹¹

* La scientificità di un discorso consiste nel rigore del suo linguaggio; « non si tratta di ricondurre la scienza ad un puro fatto linguistico, bensì di riconoscere che quella forma più alta di conoscenza oggettiva, o per meglio dire intersoggettiva, in cui consiste la scienza, si costituisce a pieno diritto quando la mia osservazione (che è un fatto percettivo) venga espressa con segni (convenzionali) tali da poter essere comunicati e quindi accolti dagli altri *con il minor numero di fraintendimenti* » (v. N. BOBBIO, *Scienza del diritto e analisi del linguaggio*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1950, 342).

¹¹ In questa sede è sufficiente ricordare che con l'espressione provvedimento amministrativo si intende comunemente « l'atto con il quale, a seguito di un procedimento, è esercitato un potere attribuito da una norma per la cura di un interesse pubblico » (in questi termini, B. G. MATTARELLA, *Il provvedimento amministrativo: struttura del provvedimento*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, a cura di V. Cerulli Irelli, Napoli, Jovene, 2006, 301). In generale, sulla nozione di provvedimento amministrativo, cfr., a mero titolo indicativo, G. CORSO, *Manuale di diritto amministrativo*, Torino, Giappichelli, 2008; D. SORACE, *Diritto delle amministrazioni pubbliche, una introduzione*, Bologna, Il Mulino, 2007; R. VILLATA, M. RAMAJOLI, *Il provvedimento amministrativo*, Torino, Giappichelli, 2006; F. CARINGELLA, *Manuale di diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2006; E. CASSETTA, *Manuale di diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2004; ID, *Provvedimento e atto amministrativo*, in *Digesto discipline pubblicistiche*, XII, Torino, Utet, 1997, 243; M. S. GIANNINI, *Atto amministrativo*, in *Enciclopedia del diritto*, IV, Milano, Giuffrè, 1957, 157; F. SATTA, *Atto amministrativo*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, IV, Roma, 1988, 1 (quest'ultimo, tuttavia, per un'individuazione *sui generis* di detta nozione). Nondimeno, è necessario avvertire che questa ricerca è indirizzata su quello che, per così dire, è il modello classico di provvedimento, ossia

ablatori¹² unilaterali può essere interpretato diversamente da quello degli atti ampliatori e, quindi, può anche non essere individuato alla luce delle soluzioni con cui attualmente si risolvono le problematiche che accomunano entrambe le categorie.

quello dotato di autoritarità (intesa come capacità di disporre di interessi altrui) e unilaterità (caratteristica che indica l'attitudine dell'atto a *modificare* la situazione giuridica del destinatario a prescindere dal consenso dello stesso). Nel caso ce ne fosse bisogno, tuttavia, non saranno tralasciati specifici richiami ad altri tipi di provvedimento che divergono da questo paradigma, come quelli che difettano di autoritarità (v., ad es., la vendita o la locazione di un immobile di proprietà dell'amministrazione ex art. 1, co. 1-*bis*, della l. 241/90) o dell'unilateralità (come quelli che sono sostituiti da un accordo tra amministrazione e consociato ex art. 11, co. 1, della l. 241/90) o quelli in cui l'amministrazione si astiene dal pronunciarsi espressamente (ciò avviene nelle c.d. ipotesi di *silenzio-significativo*; per un'efficace sintesi dei vari aspetti dell'argomento, V. PARISIO, *Silenzio della pubblica amministrazione*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XIV, Milano, La Pirola, 2007, 491). Merita, peraltro, un breve cenno (se non altro al fine di evitare fraintendimenti) la distinzione tra provvedimento e atto amministrativo. Essa risiede nella diversa collocazione delle due fattispecie all'interno del procedimento amministrativo. Mentre il provvedimento è l'atto che chiude il procedimento (e si identifica, così, con la *decisione* di cui all'art. 3, co. 1 e 3, della l. 07.08.1990, n. 241), l'atto amministrativo, invece, è quello che *lo serve*, ovvero quello che ha una funzione preparatoria, servente o ausiliaria rispetto al provvedimento stesso (come, ad es., i pareri, le proposte, le valutazioni tecniche, le intimazioni, le diffide, le comunicazioni, i controlli, ecc.); cfr. G. CORSO, *op. cit.*, 260; F. CARINGELLA, *op. cit.*, 1025; E. CASETTA, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 467. Ogni provvedimento, quindi, è un atto, ma non è vero il contrario. In questa sede ci si occuperà soltanto di provvedimenti ed anche quando si userà il termine atto, esso (se non diversamente precisato) andrà inteso nella sua accezione provvedimentale.

¹² Beninteso, se è vero che non esiste una norma che identifica e distingue espressamente la categoria dei provvedimenti ablatori da quella degli atti ampliatori, è anche vero che, da ultimo, lo stesso art. 21-*bis* della l. 241/90, nel momento in cui parla di « provvedimenti *limitativi* della sfera giuridica dei privati », di fatto conferma ed avvalorata (l'intrinseca) differenza tra queste due tipologie di atti (differenza che, poi, non è altro che un'espressione della classica bipartizione tra interessi legittimi di tipo *pretensivo* e interessi legittimi di tipo *oppositivo*). Cfr. M. CLARICH, *Il provvedimento amministrativo: efficacia ed esecutorietà*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, cit., 320 e ID, *Atto amministrativo (principi)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, II, Milano, La Pirola, 2007, 183. Ovviamente, non è possibile dar conto di tutte le ipotesi di provvedimenti ablatori. A titolo meramente esemplificativo si ricordano le espropriazioni, le requisizioni, l'imposizione di vincoli, divieti, alcuni dei c.d. provvedimenti di secondo grado (annullamento, revoca, sospensione, ecc.), ecc.; tuttavia, per un lunga ed accurata elencazione di alcune particolari fattispecie v. R. CARANTA, L. FERRARIS, *La partecipazione a procedimento amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2000, 49. Nondimeno, si ricorda che in virtù dell'art. 21-*bis* della l. 07.08.1990, n. 241, il provvedimento ablatorio è solitamente recettizio.

A fronte di simile obbiettivo, questo primo capitolo sarà volto a descrivere proprio tali *soluzioni*: a questi fini, è essenziale soffermarsi, per prima cosa, sulla nozione di motivazione sì come individuata dal legislatore.

Pertanto, occorre iniziare ricordando che la motivazione è una *componente*¹³ del provvedimento amministrativo prevista dall'art. 3 della l. 241/90: nondimeno, tale disposizione, oltre a contemplare l'esistenza dell'enunciato motivazionale, ne descrive anche il contenuto base (su quello eventuale, v. *infra*), laddove stabilisce che esso debba « indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione, in relazione alle risultanze dell'istruttoria ».

¹³ Il termine componente è volutamente utilizzato in senso *atecnico* ed è teso sia a racchiudere l'intera gamma di termini adoperati per descrivere l'enunciato motivazionale, sia a denunciare la (*inconscia*) difficoltà della dottrina a classificare questa parte del provvedimento. E per vero, è possibile leggere che la motivazione è un « requisito » (P. VIRGA, *Diritto amministrativo. Atti e ricorsi*, Milano, Giuffrè, 2001, 43; E. CASSETTA, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 495; M. DE BENEDETTO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, XX, Roma, 2003, 2), un « elemento » (R. VILLATA, M. RAMAJOLI, *Il provvedimento amministrativo*, cit., 243; G. CORSO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in *Enciclopedia del diritto (aggiornamento)*, V, 2001, 775), una « parte del provvedimento » (M. S. GIANNINI, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in *Enciclopedia del diritto*, XVII, Milano, Giuffrè, 1977, 259) o, ancora, una « parte della forma del provvedimento » (B. CAVALLO, *Provvedimenti e atti amministrativi*, in *Trattato di diritto amministrativo*, a cura di G. Santaniello, Padova, Cedam, 1993, 57) o, più semplicemente, un « discorso » (A. ROMANO TASSONE, *Motivazione (diritto amministrativo)*, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, Milano, Giuffrè, IV, 2006, 3741; G. TROPEA, *Motivazione (diritto amministrativo)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, IX, Milano, La Pirola, 2007, 699). Tra tutti questi vocaboli, piace segnalare quello impiegato dai primi due autori citati in questa nota, i quali, nel definire la motivazione un requisito (esattamente « un requisito di validità ») del provvedimento, richiamano la distinzione tra requisiti ed elementi del provvedimento, in base alla quale i requisiti sono l'insieme delle « componenti che influiscono sulla validità e/o sull'efficacia dell'atto » e la cui mancanza rende annullabile lo stesso, mentre gli elementi rappresentano le « componenti giuridicamente necessarie all'esistenza stessa dell'atto, senza le quali l'atto sarebbe completamente nullo » (sul tema v. anche le osservazioni di R. CAVALLO PERIN, *Validità del provvedimento e dell'atto amministrativo*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, XV, Torino, Utet, 2000, 612). Tale distinzione è da considerare particolarmente attuale, specialmente all'indomani della pubblicazione della l. 11.02.2005, n. 15, che, introducendo l'art. 21-*septies* nella l. 241/90, ha stabilito la nullità dell'atto amministrativo per la mancanza degli *elementi essenziali* (senza, peraltro, indicare quali essi siano; sul punto cfr. Capitolo III, par. 7, pag. 190).

Presupposti di fatto e ragioni giuridiche sono, dunque, le due parti che devono *sempre* comporre la motivazione; nella specie, con la prima si intende l'insieme dei *fatti* e degli *interessi* che – sulla scorta del principio *inquisitorio* – l'amministrazione ha cercato, acquisito e valutato nel corso dell'istruttoria e che hanno spinto/obbligato la stessa ad adottare quella determinata decisione.

A tal proposito, va detto che se è incontestabile che esiste una differenza fra fatti ed interessi – « i fatti sono eventi, o situazioni¹⁴, gli interessi sono invece aspirazioni a beni della vita »¹⁵ –, si è dimostrato, tuttavia, che, nella realtà delle cose, sussiste una stretta dipendenza dei secondi dai primi, nel senso che la verifica dell'esistenza di un interesse richiede sempre l'accertamento di una situazione di fatto (evidenziata nel momento stesso in cui l'interesse viene manifestato)¹⁶. In altre parole, occorre tener presente che – nell'istruttoria procedimentale – l'acquisizione, la conoscenza e la presa in considerazione di un interesse e del suo valore possono avvenire solo se questo è supportato da un fatto¹⁷.

¹⁴ Sul punto si segnala la scomposizione della nozione di fatto in eventi, situazioni e contingenze operata da P. VIRGA, *Il provvedimento amministrativo*, Milano, Giuffrè, 1972, 198 e ripresa anche da R. SCARCIGLIA, *La motivazione dell'atto amministrativo. Profili ricostruttivi e analisi comparatistica*, Milano, Giuffrè, 1999, 250.

¹⁵ Così E. CASETTA, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 392.

¹⁶ Cfr. R. VILLATA, M. RAMAJOLI, *Il provvedimento amministrativo*, cit., 97 laddove si legge che « interessi e fatti sono intimamente collegati tra loro: occorre [pertanto] riconoscere la costante indeterminatezza e concreta *dipendenza* del valore degli interessi dall'individuazione e dalla qualificazione dei fatti della decisione »; sul punto v. anche le osservazioni di R. VILLATA, *L'atto amministrativo*, in *Diritto amministrativo*, di L. Mazzaroli [et al.], Bologna, Monduzzi, 2001, 1298, secondo cui il fatto si distingue dall'interesse poiché mentre il primo corrisponde alla « rappresentazione della realtà oggettivamente percepibile » il secondo è, invece, « il fatto oggetto di elaborazione da parte degli interessati ». Nondimeno, le considerazioni più nette al riguardo sono quelle espresse da M. TARUFFO, *La prova dei fatti giuridici. Nozioni generali*, Milano Giuffrè, 1992, 114, laddove afferma che « *sempre e comunque* [...] le norme che operano una determinazione valutativa del fatto, [...] per essere applicate, presuppongono l'esistenza di fatti materiali ». Egli, infatti, ricorda che la circostanza che una di queste norme « postuli una valutazione non significa che essa escluda l'accertamento dell'esistenza di un fatto: è il fatto, in ogni caso, che costituisce l'oggetto della valutazione, sicchè senza fatto non vi può essere neppure il giudizio di valore postulato dalla norma ». Pertanto, conclude l'autore, « non appare [...] sensato configurare fattispecie nelle quali la norma si riferisce a giudizi di valore ma non a fatti ».

¹⁷ Ad es., « l'esistenza di un interesse ambientale ben può evincersi dalla considerazione delle caratteristiche naturali di una certa porzione di territorio », si

Naturalmente, l'ampiezza dell'esposizione di tale profilo motivazionale varia a seconda della complessità del procedimento e al se (e in che misura) all'amministrazione è stata attribuita della discrezionalità¹⁸. Peraltro, è ovvio che, in quest'ultimo caso, essa

come ricorda E. CASSETTA, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 393. Sul punto v. anche I. M. MARINO, *Giudice amministrativo, motivazione degli atti e « potere » dell'amministrazione*, in *Foro amministrativo – TAR*, 2003, 347.

¹⁸ Con riferimento alla graduazione della motivazione in ragione della complessità e/o della discrezionalità del provvedimento, v. R. SCARCIGLIA, *La motivazione dell'atto amministrativo. Profili ricostruttivi e analisi comparatistica*, cit., 248. Ai fini del prosieguo della ricerca, è sufficiente ricordare che un atto è discrezionale quando lascia all'amministrazione il potere di effettuare una *valutazione* ed una *scelta* (« la discrezionalità [...] come *sintesi tra giudizio e volontà* »; così P. LAZZARA, *Discrezionalità e merito*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, V, Milano, La Pirola, 2007, 462). La valutazione – da effettuarsi entro un margine determinato dai « principi di ragionevolezza, di proporzionalità, di coerenza, di affidamento del cittadino, ecc. » (G. CORSO, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 208), ovvero da tutti quegli obblighi, principi, regole, standard e vincoli che, nel tempo, sono stati individuati dal giudice amministrativo attraverso il sindacato di eccesso di potere (C. MARZUOLI, *Discrezionalità amministrativa e sindacato giudiziario: profili generali*, in *Potere discrezionale e controllo giudiziario*, a cura di V. Parisio, Milano, Giuffrè, 1998, 102) – consiste nella *ponderazione* degli interessi emersi nell'istruttoria (o meglio, nella ponderazione « dell'interesse essenziale al lume degli interessi secondari, che hanno rispetto al primo efficacia modificativa e/o impeditiva »; cfr. M. S. GIANNINI, *Il potere discrezionale della pubblica amministrazione. Concetto e problemi*, Milano, Giuffrè, 1939, 166); sulla base di tale valutazione l'amministrazione compie una scelta, che può essere relativa o al *quomodo* (con quali modalità o condizioni o clausole accessorie) e/o al *quid* (con quale contenuto) e/o all'*an* (se adottare o no il provvedimento) e/o al *quando* (quando adottarlo) del provvedimento (relativamente a questa quadripartizione dell'oggetto della scelta amministrativa discrezionale, v. G. CORSO, *op. cit.*, 207). Viceversa, l'atto è vincolato quando l'assetto degli interessi in gioco è già predeterminato dalla legge (come anche il contenuto dell'atto) e all'amministrazione compete soltanto applicare la stessa (P. LAZZARA, *op. cit.*, 461), a nulla rilevando il fatto che il significato di quest'ultima possa essere incerto, e che, quindi, debba essere *interpretata* (R. VILLATA, M. RAMAJOLI, *Il provvedimento amministrativo*, cit., 51; E. CASSETTA, *Riflessioni in tema di discrezionalità amministrativa, attività vincolata ed interpretazione*, in *Diritto dell'economia*, 1998, 514; V. CERULLI IRELLI, *Note in tema di discrezionalità amministrativa e sindacato di legittimità*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1984, 475, che, appunto, ricorda che il carattere preciso ovvero impreciso di una disposizione è cosa ben diversa dall'attribuzione di potere discrezionale). Per una panoramica più approfondita dell'argomento v. R. VILLATA, M. RAMAJOLI, *Il provvedimento amministrativo*, cit., 51 e S. CIVITARESE MATTEUCCI, *La forma presa sul serio. Formalismo pratico, azione amministrativa ed illegalità utile*, Torino, Giappichelli, 2007, 324. In particolare, sull'attività vincolata v. A. ORSI BATTAGLINI, *Attività vincolata e situazioni soggettive*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*,

dovrà far emergere perchè gli interessi presi in considerazione sono stati ponderati in una determinata maniera¹⁹.

1988, 3, e L. FERRARA, *Diritti soggettivi ad accertamento amministrativo. Autorizzazione ricognitiva, denuncia sostitutiva e modi di produzione degli effetti*, Padova, Cedam, 1996, 3.

¹⁹ Giustamente, è stato fatto notare come nell'espressione presupposti di fatto il legislatore abbia inteso far confluire le due componenti che, prima dell'avvento dell'art. 3, venivano definite quali parti della motivazione, ossia la « giustificazione » e la « motivazione in senso stretto » (F. CARINGELLA, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 1062; E. CASSETTA, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 496; R. SCARCIGLIA, *La motivazione dell'atto amministrativo. Profili ricostruttivi e analisi comparatistica*, cit., 7). Per l'esattezza con la prima si intendevano i fatti e la/e fonte/i di legittimazione del potere (profilo, quest'ultimo, a cui l'art. 3 ha dato, invece, autonoma rilevanza con il nome di ragioni giuridiche; v. *infra*), mentre con la seconda locuzione gli interessi effettivamente ponderati (denominati anche motivi) alla base del provvedimento. Tale ripartizione affonda le sue radici nell'inizio del secolo scorso, quando fu ideata (mancava, infatti, una definizione legislativa di motivazione) per distinguere la parte oggettiva della motivazione (la giustificazione) dalla parte psicologico-soggettiva (i motivi, appunto, in adesione alla teoria dominante che voleva « il provvedimento come negozio di diritto pubblico, frutto dell'intuito del buon funzionario »: così F. CAMMEO, *Gli atti amministrativi e l'obbligo di motivazione*, in *Giurisprudenza italiana*, 1908, 254; ma v. anche A. ROMANO TASSONE, *Motivazione (diritto amministrativo)*, cit., 3742; L. CIMELLARO, *La motivazione del provvedimento amministrativo. Una rassegna della dottrina e della giurisprudenza di ieri e di oggi*, in *Diritto amministrativo*, 1995, 443). Essa venne mantenuta anche negli anni a venire, quando, tuttavia, la nozione di motivi venne oggettivata e con essa si vollero indicare gli interessi emersi e la loro comparazione (circa l'irrelevanza dell'elemento psichico nella formazione della volontà provvedimentale v. L. CIMELLARO, *op. cit.*, 445; V. MAZZARELLI, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, XX, Roma, 1990, 1; A. SANDULLI, *Procedimento*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XI, Milano, La Pirola, 2007, 511, G. CORSO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, cit., 779; R. SCARCIGLIA, *op. cit.*, 265 e G. TROPEA, *Motivazione (diritto amministrativo)*, cit., 701; sulla positivizzazione di tale caratteristica proprio ad opera dell'art. 3 della l. 241/90 v., *ex multis*, G. CORSO, *Manuale di diritto amministrativo*, cit. 231). Ad oggi, è possibile ritrovare questa distinzione in molti testi, alcuni dei quali, addirittura, la antepongono a quella proposta dal legislatore (anche se utilizza una diversa terminologia, sembra aderire all'esegesi della norma fatta nel testo P. VIRGA, *Diritto amministrativo. Atti e ricorsi*, cit., 43, che definisce « motivazione vera e propria » i presupposti di fatto e « giustificazione » l'indicazione « delle norme applicate e la natura del potere esercitato »; così anche A. ROMANO TASSONE, *Motivazione nel diritto amministrativo*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, XIII, Torino, Utet, 1997, 684). Ciò è causa di due inconvenienti. Anzitutto, non rende ragione dello sforzo riunificatorio operato dal legislatore. Ma, soprattutto, crea degli equivoci sul versante patologico dell'atto, tenuto conto che la giurisprudenza tende a considerare la mancanza della giustificazione un vizio meno grave di quello integrato dalla mancanza della

Quanto, invece, alle ragioni giuridiche, esse si identificano nell'indicazione della/e disposizione/i che l'amministrazione ha posto alla base del provvedimento. In questo senso, spesso si rammenta che, qualora la norma si presti a più interpretazioni, tale menzione non può ridursi ad una mera segnalazione dell'articolo di legge, ma deve chiarire il perché si è optato per quella sua specifica accezione²⁰.

Nondimeno, come fatto intendere all'inizio del paragrafo, l'art. 3 della l. 241/90 non esaurisce il novero delle parti che possono formare il contenuto della motivazione. Può capitare, infatti, che in esso siano presenti altri due ordini di motivi.

Anzitutto, l'amministrazione può dover illustrare il perché ha disatteso le osservazioni dei privati che sono intervenuti durante il procedimento²¹.

E per vero, fatti ed interessi possono essere individuati e rappresentati non solo dall'amministrazione procedente, ma anche da altri soggetti, sia pubblici (a cui la stessa amministrazione può – ma, a volte, *deve* – chiedere di intervenire al procedimento)²², sia privati.

In particolare, per quanto concerne questi ultimi – beninteso, non chiunque, ma soltanto i « diretti destinatari » del provvedimento e/o coloro i quali potrebbero subire da questo un « pregiudizio »²³ –, è

motivazione in senso stretto, dal momento che nel passato si era convinti che la vera « motivazione [consistesse solamente] nell'indicazione dei *motivi* » (M. S. GIANNINI, *Diritto amministrativo*, cit., 569). Su quest'ultimo punto v., ad es., R. SCARCIGLIA, *op. cit.*, 248 e G. TROPEA, *La cosiddetta motivazione "successiva" tra attività di sanatoria e giudizio amministrativo*, in *Diritto amministrativo*, 2003, 591, che, appunto conferma come « prima del 1990 [...] l'idea era che la vera motivazione fosse quella in senso stretto ».

²⁰ Spesso, ricorda G. TROPEA, *Motivazione (diritto amministrativo)*, cit., 701, sotto la stessa disposizione si possono sussumere una pluralità di premesse o di conclusioni. In tale prospettiva, la motivazione serve ad « irrigidire la naturale elasticità » della legge (v. L. CALZONI, *Motivazione, sindacato sui motivi, formazione procedimentale dell'atto*, in *Foro amministrativo*, 1982, 1007).

²¹ In questo senso, la motivazione sembra assumere una fisionomia analoga a quella della sentenza penale, sì come disciplinata alla lett. e) dell'art. 546 c.p.p., laddove si stabilisce che « la sentenza deve contenere la concisa esposizione dei motivi di fatto e di diritto su cui la decisione è fondata, con l'indicazione delle prove poste a base della decisione stessa e l'enunciazione delle ragioni per le quali il giudice ritiene non attendibili le prove contrarie ».

²² Ad es., attraverso l'indizione di una conferenza dei servizi (artt. 14 e ss. della l. 241/90).

²³ Nel dettaglio, in forza del combinato disposto dagli artt. 7 e 9 della l. 241/90 (a cui la stessa legge pone, comunque, delle eccezioni, come, ad es., quelle previste dall'art. 13), l'insieme dei *partecipanti* all'istruttoria si divide in due categorie, ossia

previsto che ciò possa avvenire attraverso la presentazione di « memorie scritte e documenti »²⁴.

tra coloro che devono essere avvisati dell'avvio del procedimento (v. l'art. 7, co. 1, l. 241/90, che, a sua volta, individua tre diverse sottocategorie di beneficiari di detto obbligo, fra cui i diretti destinatari del provvedimento; *peraltro, non è che sia obbligatorio partecipare, è obbligatorio l'avviso*) e coloro che, invece, non devono essere notiziati di alcunché (v. l'art. 9, l. 241/90, che, anche in questo caso, individua tre distinte sottocategorie di possibili partecipanti). Con riferimento ai *requisiti* che tali soggetti devono possedere per poter partecipare è sufficiente riportarsi a quanto detto nel testo (l'argomento, comunque, è ben sintetizzato da M. OCCHIENA, *Partecipazione al procedimento amministrativo*, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, Milano, Giuffrè, V, 2006, 4128). Preme, tuttavia, accennare a due aspetti della questione. Il primo attiene al fatto che detti soggetti, una volta ammessi a partecipare, hanno tutti gli stessi diritti, indipendentemente dalla categoria di appartenenza (ci si riferisce, in particolare, al diritto di prendere visione di documenti del procedimento *ex art. 10, co. 1, lett. a), l. 241/90*; R. VILLATA, *L'atto amministrativo*, cit., 1337). Il secondo concerne, invece, la legittimazione a ricorrere dei partecipanti al procedimento, ovvero la possibilità per costoro di impugnare, qualora lo ritengano opportuno, il provvedimento frutto del procedimento a cui hanno partecipato. E per vero, va detto che non esiste una corrispondenza esatta tra le due posizioni. La legittimazione procedimentale, cioè, non è sinonimo di legittimazione a ricorrere; quest'ultima, infatti, deve essere valutata caso per caso, alla stregua dei parametri previsti dalla disciplina del processo amministrativo (sul punto cfr. C. St., 14.06.2004, n. 3865; in dottrina A. TRAVI, *Lezioni di giustizia amministrativa*, Torino, Giappichelli, 2006, 74; F. CARINGELLA, L. DELPINO, F. DEL GIUDICE, *Diritto amministrativo*, Napoli, Simone, 2005, 117; E. GIARDINO, *Partecipazione al procedimento amministrativo*, in *La nuova disciplina dell'azione amministrativa. Commento alla legge n. 241 del 1990 aggiornato alle leggi n. 15 e n. 80 del 2005*, a cura di R. Tomei, Padova, Cedam, 2005, 261; E. CASSETTA, *Manuale di diritto amministrativo*, 403; R. CARANTA, L. FERRARIS, *La partecipazione a procedimento amministrativo*, cit., 117).

²⁴ Secondo una parte della dottrina tali memorie scritte e documenti possono avere una finalità o *difensiva* o *collaborativa* (da cui la distinzione tra *opposizioni* e *osservazioni*; cfr. G. ROHERSSEN, *Il giusto procedimento nel quadro dei principi costituzionali*, in *La disciplina generale del procedimento amministrativo: contributi alle iniziative legislative in corso. Atti del XXXII Convegno di scienza dell'Amministrazione*, Milano, Giuffrè, 1988, 51; E. GIARDINO, *Partecipazione al procedimento amministrativo*, cit., 222). Di fatto, l'idea di partecipazione sottesa alla l. 241/90 – ossia quella di far intervenire nel procedimento chi ha la propria sfera giuridica *in qualche modo soggetta* alla potestà dell'amministrazione (v., ad es., M. CLARICH, *Garanzia del contraddittorio nel procedimento*, in *Diritto amministrativo*, 2004, 63, che parla di « procedimento con funzione di tutela giuridica preventiva ») – rende tale distinzione praticamente impercettibile, dal momento che, nella realtà, ambedue le finalità tendono sempre a coesistere. E per vero, anche la memoria più spiccatamente difensiva (ovvero che dimostri illegittimità, carenze o errori di valutazione, ecc.) offre all'amministrazione precedente elementi utili ai fini di una più compiuta ponderazione della decisione

Ebbene, tali memorie e documenti, ove « *pertinenti all'oggetto del procedimento* », devono essere tenuti in considerazione dall'amministrazione nella valutazione dei risultati dell'istruttoria. In altre parole, *anche* i fatti e gli interessi rappresentati dal partecipante devono essere inseriti a pieno titolo nel processo decisionale, nel senso che devono andare a far parte del *corpus* di informazioni in base al quale l'amministrazione deve decidere (v. art. 10, co. 1, lett. b, l. 241/90)²⁵.

Naturalmente, l'amministrazione potrà disattenderli, ma, come detto, *dovrà* rendere conto – nella motivazione del provvedimento – delle ragioni che l'hanno condotta ad assumere tale decisione²⁶.

Altra ipotesi che può portare ad ampliare il corredo motivazionale è quella descritta dall'art. 6, co. 1, lett. e) della l. 241/90, la quale presuppone il verificarsi di due condizioni. La prima è che l'organo deputato ad adottare il provvedimento non sia lo stesso che ha

finale, e viceversa (secondo M. OCCHIENA, *Partecipazione al procedimento amministrativo*, cit., 4134 « il privato [partecipando, è sempre] mosso da intenzioni egoistiche »). In questo senso è preferibile, quindi, pensare a queste memorie e documenti in senso unitario, sì come fa, ad es., L. DE LUCIA, *Profili strutturali*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, cit., 144, che le definisce « atti privati con effetti induttivi (o intellettivi) », ossia, semplicemente, « atti intesi ad influire sul contenuto della decisione » (similmente F. CARINGELLA, L. DELPINO, F. DEL GIUDICE, *Diritto amministrativo*, cit., 121).

²⁵ Si sottolinea che la disposizione in parola *non* distingue tra le memorie presentate dai partecipanti indicati dall'art. 7, l. 241/90 e quelle prodotte dai partecipanti di cui all'art. 9, l. 241/90.

²⁶ G. CORSO, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 235; L. DE LUCIA, *Profili strutturali*, cit., 146; F. CARINGELLA, L. DELPINO, F. DEL GIUDICE, *Diritto amministrativo*, cit., 122; E. GIARDINO, *Partecipazione al procedimento amministrativo*, cit., 272; E. FREDIANI, *Partecipazione procedimentale, contraddittorio e comunicazione: dal deposito di memorie scritte e documenti al « preavviso di rigetto »*, in *Diritto amministrativo*, 2005, 1011. Identico obbligo motivazionale è previsto dall'art. 10-bis della l. 241/90, che impone all'amministrazione di rendere note al partecipante le ragioni per le quali ha ritenuto di non accogliere le osservazioni da questi sollevate in seguito al preavviso di rigetto dell'istanza (dallo stesso partecipante presentata). Tale disposizione, tuttavia, si applica *soltanto* agli atti ampliatori. Da ultimo, merita un cenno l'ipotesi in cui l'amministrazione tenga sostanzialmente *inevase* le memorie di un soggetto che non risulti, poi, legittimato a ricorrere. In questo caso, nulla osta a che detto comportamento possa costituire oggetto di censura da parte di un soggetto che, invece, gode di tale legittimazione (cfr. L. MARUOTTI, *La tutela degli interessi diffusi e degli interessi collettivi in sede di giurisdizione di legittimità e selezione dei soggetti legittimati all'impugnazione*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1992, 255).

condotto l'istruttoria²⁷, ovvero non corrisponda al responsabile del procedimento. La seconda è che detto organo non intenda accogliere i *suggerimenti* offerti da quest'ultimo circa l'esito a cui il procedimento dovrebbe condurre alla luce dell'andamento dell'istruttoria²⁸. Ebbene, in tal caso chi adotta l'atto dovrà anche rendere conto del perché ha preferito un'altra soluzione²⁹.

²⁷ Sino a che punto deve spingersi l'istruttoria è questione che va risolta caso per caso. Fermo restando che il diritto impone all'amministrazione di non aggravare il procedimento e, comunque, di concluderlo entro un termine prestabilito (v., rispettivamente, gli artt. 1, co. 2, e 2 della l. 241/90; obblighi da ricondurre al principio costituzionale secondo cui i pubblici uffici devono essere organizzati in modo che sia sempre assicurato « il buon andamento » dell'amministrazione) sembra utile riportare le osservazioni di G. CORSO, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 235, secondo cui l'amministrazione deve arrestare le sue ricerche nel momento in cui ha la percezione che il « guadagno atteso [...] da un ulteriore minuto di ricerca è esattamente pari al costo-opportunità di quel minuto »; sull'argomento v. anche S. TARULLO, *Comunicazione dei motivi ostativi all'accoglimento dell'istanza*, in *La Pubblica Amministrazione e la sua azione. Saggi critici sulla legge n. 241/1990 riformata dalle leggi n. 15/2005 e n. 80/2005*, a cura di N. Paolantonio, A. Police, A. Zito, Torino, Giappichelli, 2005, *passim*. Tema strettamente connesso a questo ed altrettanto non definibile a priori è quello relativo alla ripartizione degli oneri istruttori tra amministrazione e privato durante il procedimento. In questo senso, si ritiene che l'amministrazione non debba andare al di là degli oneri istruttori ricavabili dalla legge attributiva del potere (peraltro, in linea di massima, il privato è più onerato nei procedimenti che nascono su sua iniziativa, piuttosto che in quelli in cui è l'amministrazione a muoversi per prima; sul punto cfr., ad es., L. DE LUCIA, *Profili strutturali*, cit., 144 e 148; G. CORSO, *op. cit.*, 234; ID, *Motivazione dell'atto amministrativo*, cit., 779, laddove si rammenta come, tuttavia, l'amministrazione non possa « trarre profitto dall'errore del privato, [ma sia tenuta, invece,] a cooperare con lui [...] sopperendo ad eventuali sue deficienze »).

²⁸ Condotta, appunto, dal responsabile del procedimento.

²⁹ L'ipotesi prevista dalla norma in questione rappresenta una novità nella dinamica del processo decisionale dell'amministrazione, dal momento che è stata introdotta di recente, ad opera della l. 15/05. Tra i vari commenti che la stessa ha generato, si segnala quello di A. ZITO, *Profili funzionali del procedimento*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, cit., 167, per il quale, nei casi contemplati dalla nuova previsione, il responsabile del procedimento ha – in pratica – l'obbligo di formalizzare « una proposta di decisione finale » dotata di una motivazione *simile* a quella di un normale provvedimento, in cui, cioè, devono già trovare puntuale ed esaustiva indicazione sia i fatti accertati e/o valutati, sia gli interessi emersi ed, eventualmente, la loro ponderazione con l'interesse pubblico curato, sia anche la/e norma/e applicabile/i alla fattispecie concreta (si come si ritiene di interpretarla). Solo in questo modo, rileva l'autore, l'organo può innestare le sue valutazioni divergenti, diversamente gli sarà di fatto impedito di operare nel senso indicato dal

Peraltro, anche per ciò che concerne questi due aspetti della motivazione, la modalità di esposizione varia a seconda del caso concreto, dipendendo la stessa ora dal grado di conflittualità procedimentale, ora dal livello di divergenza dalla proposta di provvedimento presentata dal responsabile del procedimento³⁰.

Per ciò che concerne, poi, l'*esternazione* della motivazione, l'art. 3 prevede, al co. 3, che questa possa avvenire anche *per relationem*. Invero, nel caso in cui le ragioni del provvedimento risultino da un altro atto, è ben possibile che l'amministrazione, senza trasporne il contenuto nella motivazione, possa semplicemente rimandare a questo³¹, indicandolo e rendendolo disponibile (ma non per forza allegandolo)³².

legislatore.

³⁰ Ad es., può variare l'esposizione delle ragioni che inducono detto organo ad attribuire un altro significato alle disposizioni di legge da applicare, o a preferire un'altra ricostruzione dei fatti, o, ancora, a sussumere quei fatti sotto un'altra disposizione ossia a dare un'altra interpretazione giuridica al fatto.

³¹ Peraltro, da più parti si è altresì sottolineato che l'amministrazione, nel richiamare l'atto, deve far proprio il suo contenuto in modo *inequivocabile*, tanto più se il provvedimento è stato oggetto di una pluralità di pareri contrastanti o, comunque, ha avuto un'origine travagliata. In altre parole, essa « deve *mostrare di appropriarsi* della motivazione contenuta in un diverso atto » (così G. CORSO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, cit., 783, ove anche ampi riferimenti giurisprudenziali; A. ROMANO TASSONE, *Motivazione (diritto amministrativo)*, cit., 3745).

³² E per vero, il requisito della *disponibilità* è attualmente inteso non nel senso che l'atto richiamato sia unito al provvedimento, ma, più semplicemente, che l'atto medesimo possa essere acquisito attraverso l'esercizio del diritto di *accesso* (cfr., da ultimo, TAR Lazio, Roma, 02.10.2006, n. 9749). Sul punto, v. anche C., 11.06.2003, n. 9357, (specie per il raffronto che viene fatto con la motivazione *per relationem* in diritto tributario, a cui è dedicata la prima sezione del prossimo capitolo), laddove afferma che « in tema di procedimento amministrativo [ai fini del rispetto dell'art. 3, co. 3, della l. 241/90] è sufficiente che l'atto indicato in motivazione sia reso disponibile per l'interessato, non avendo tale norma (a differenza di quanto stabilisce l'art. 7, primo comma, della l. 27.07.2000, n. 212, sullo Statuto dei diritti del contribuente), posto a carico dell'Amministrazione *anche l'obbligo di allegare il provvedimento richiamato* ». Nonostante quello in parola sia un indirizzo consolidato, in dottrina non accennano a diminuire i dubbi (che, anzi, vengono riproposti in ogni occasione) circa la bontà della soluzione proposta. Si ritiene, infatti, che essa sia scarsamente sensibile alle ragioni del privato, sia perché lo *costringe* ad utilizzare le procedure previste per il diritto d'accesso, sia perché lo fa incorrere nel rischio di veder dichiarato *irricevibile* (per tardività) il ricorso che lo stesso può aver proposto una volta venuto a conoscenza delle ragioni del provvedimento (su quest'ultimo argomento v. B. G. MATTARELLA, *Il declino della motivazione*, in *Giornale di diritto amministrativo*, 2007, 618; L. FERRARA, *Motivazione e impugnabilità degli atti amministrativi*, in *Foro amministrativo* –

Da ultimo, giova evidenziare che questa struttura della motivazione ha indotto la dottrina a confermare quanto nel tempo aveva elaborato a proposito del profilo *teleologico* dell'enunciato motivazionale, ossia che essa ha tre funzioni: facilitare il soggetto inciso dal provvedimento, quale potenziale ricorrente, nell'interpretazione dello stesso, garantire la trasparenza dell'azione amministrativa all'intera comunità dei cittadini e agevolare il controllo giurisdizionale sulla legittimità della determinazione assunta dall'amministrazione (c.d. *polifunzionalità della motivazione*)³³.

2. L'applicazione dell'art. 3 della l. 241/90. Dalla l. 07.08.1990, n. 241 alla l. 11.02.2005, n. 15

L'art. 3 della l. 241/90 è stata la prima disposizione (v. nt. 24) ad introdurre un obbligo generalizzato di motivazione per i provvedimenti amministrativi.

E per vero, nel momento in cui detta norma entrò in vigore, sembrò che eliminasse in un solo colpo i numerosi dubbi che, sino ad allora, avevano afflitto giurisprudenza e dottrina circa l'esistenza e la portata di detto obbligo³⁴.

TAR, 2008, 1193; S. CASTRO, *L'istanza « al buio » non aiuta a capire se l'esclusione dall'esame era giusta*, in *Guida al diritto*, 2008, 22, 71). Fermo restando che risulta veramente difficile comprendere come sia possibile che chi, *per legge, deve* fornire *sua sponte* un'informazione (che – cosa non trascurabile – ha a sua disposizione) possa obbligare il beneficiario della stessa a doverla chiedere: *l'obbligo dell'amministrazione di informare l'interessato muta nell'onere d'informarsi* da parte di quest'ultimo.

³³ Cfr., *ex multis*, R. VILLATA, M. RAMAJOLI, *Il provvedimento amministrativo*, cit., 248; senso A. ROMANO TASSONE, *Motivazione (diritto amministrativo)*, cit., 3744; T. TESSARO, *Profili evolutivi (o involutivi?) nella tematica della motivazione degli atti amministrativi*, in *Rivista Amministrativa della Repubblica Italiana*, 1996, 348.

³⁴ Prima dell'avvento della l. 241/90, la motivazione era prevista soltanto da poche leggi di settore; nondimeno, all'assenza di una disposizione di carattere generale volta ad imporre l'obbligo di motivare i provvedimenti amministrativi aveva cercato di sopperire la giurisprudenza, ma le sue indicazioni al riguardo erano spesso incerte e insufficientemente definite (significativa l'affermazione di V. MAZZARELLI, *Motivazione dell'atto amministrativo*, cit., 5, secondo cui la categoria degli atti da motivare era una « scatola senza fondo »; peraltro, non mancavano, in dottrina, i tentativi di desumere detto obbligo dai principi generali del nostro ordinamento: essi sono efficacemente sintetizzati da T. TESSARO, *Profili evolutivi (o involutivi?) nella tematica della motivazione degli atti amministrativi*, cit., 347; L. CALZONI, *Motivazione, sindacato sui motivi, formazione procedimentale dell'atto*, cit., 1002). In linea di massima, la motivazione era considerata necessaria quando si doveva

Nell'immediato, infatti, si ritenne che la motivazione – sì come descritta nel precedente paragrafo – dovesse essere prerogativa di « ogni » provvedimento, vincolato o discrezionale, ampliatorio o ablatorio, ecc., senza eccezione alcuna (salvo quelle previste dallo stesso art. 3)³⁵; inoltre, la codificazione dell'obbligo fece pensare che ogni sua violazione – come tale dovendosi intendere quella per cui l'esternazione della motivazione non era contestuale all'emanazione del provvedimento o, comunque, era insufficiente, lacunosa, ecc. – dovesse comportare, come conseguenza, l'annullamento del provvedimento per *violazione di legge*³⁶.

Nondimeno, nel tempo l'interpretazione dalla norma non ha assunto tali prerogative; anzi, giurisprudenza e dottrina sono andate (e vanno) sempre più discostandosi dal modello di applicazione dell'art. 3 sopra descritto³⁷, e ciò, beninteso, sia in relazione ai provvedimenti vincolati, sia a quelli discrezionali.

esercitare un potere ablatorio discrezionale; con riferimento ai provvedimenti vincolati, invece, ci si muoveva entro un ordine di idee differente, a cui si è già accennato in nt. 9. In sostanza, partendo dal presupposto che la « vera motivazione » consisteva soltanto nell'indicazione degli interessi emersi e della loro comparazione, si riteneva che per questi ultimi non era necessaria una vera e propria motivazione e che, pertanto, bastava l'indicazione della norma attributiva del potere, potendo i fatti giustificanti il provvedimento agevolmente ricavarsi dalla norma che identificava il potere da esercitarsi (cfr., ad es., C. St., IV, 10.06.1980, n. 653, in *Consiglio di Stato*, 1980, 887). Per una sintesi G. BERGONZINI, *Difetto di motivazione del provvedimento amministrativo ed eccesso di potere*, in *Diritto Amministrativo*, 2000, 181; L. CIMELLARO, *La motivazione del provvedimento amministrativo. Una rassegna della dottrina e della giurisprudenza di ieri e di oggi*, cit., mentre per un discorso più dettagliato R. SCARCIGLIA, *La motivazione dell'atto amministrativo. Profili ricostruttivi e analisi comparatistica*, cit., *passim* e A. ROMANO TASSONE, *Motivazione dei provvedimenti amministrativi e sindacato di legittimità*, Milano, Giuffrè, 1987.

³⁵ E per vero, a norma del co. 2 dell'art. 3 « la motivazione non è richiesta per gli atti normativi e per quelli a contenuto generale ».

³⁶ Nel momento in cui sanzionava « solennemente » tale regola, il legislatore intendeva sicuramente che la sua violazione fosse « causa diretta » di illegittimità; in questi termini, fra gli altri, F. G. COCCA, *I vizi formali nel sistema delle invalidità dei provvedimenti amministrativi*, in *Vizi formali, procedimento e processo amministrativo*, a cura di V. Parisio, Milano, Giuffrè, 2004, 55; G. CORSO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, cit., 775; R. CAVALLO PERIN, *Violazione di legge (atto amministrativo)*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, XV, Torino, Utet, 2000, 659.

³⁷ In questo senso, fra gli altri, A. ROMANO TASSONE, *Motivazione (diritto amministrativo)*, cit., 3744, secondo cui non vi è dubbio che « la giurisprudenza ha sovrapposto alla lettera della legge una esegesi fortemente riduzionista ».

Per comodità di trattazione, la descrizione di questa tendenza al ridimensionamento della portata applicativa dell'art. 3 sarà suddivisa in due periodi, a delimitare i quali vi è la l. 11.02.2005, n. 15; tale legge, peraltro, va intesa non tanto come uno spartiacque, quanto piuttosto come una possibile conferma di quanto *parte*³⁸ della giurisprudenza e della dottrina hanno ipotizzato prima del suo avvento in relazione al vizio di motivazione.

In sostanza, il modo con cui la norma viene sempre più sottratta alla sua piena attuazione consiste nella possibilità di *modificare* l'enunciato motivazionale nel caso in cui il cittadino impugni il provvedimento; ciò attraverso l'introduzione in giudizio di supporti documentali volti a specificare *dati motivanti* non riscontrabili nella motivazione dell'atto oppure non ivi sufficientemente articolati³⁹.

L'idea di fondo che fa da sostrato a questo fenomeno è tutta racchiusa nella convinzione che l'istituto della motivazione *non può ridursi* al mero enunciato formale presente nel provvedimento, dal momento che è più opportuno dar rilievo all'effettiva esistenza delle ragioni del decidere piuttosto che alla loro enunciazione.

In altre parole, *la motivazione*, intesa come esternazione di un complesso di segni linguistici (presente nel provvedimento) *viene considerata un elemento formale* dello stesso, che deve atteggiarsi a momento recessivo di fronte alla sostanza ed alla realtà delle cose; pertanto, perdendo ogni significazione vincolante, la sua violazione *non comporta la caducazione* del provvedimento ove sia possibile ricostruire altrimenti le ragioni del decidere amministrativo.

Schematizzando, è possibile asserire che, alla luce della teoria in esame, in ogni provvedimento sono individuabili *due* diverse

³⁸ Occorre tener presente che lo scopo precipuo di questo primo capitolo è quello di definire gli estremi del problema da risolvere, ossia l'esistenza di un orientamento, comune a giurisprudenza e dottrina, che compromette la piena funzionalità dell'art. 3 della l. 241/90 e che si reputa che, nel caso degli atti ablatori, possa non trovare applicazione. Naturalmente, nella realtà, tale orientamento ha in sé molte più sfumature rispetto a quelle che emergeranno in questa sede. E per vero, non mancano sentenze e autori che non si conformano (o, se sì, lo fanno solo parzialmente) a quest'indirizzo. Tuttavia si ritiene che dar conto di ogni singola voce che si è espressa sul punto sarebbe ultroneo nonché fuorviante, dal momento che si rischierebbe di non far percepire appieno detta problematica. Pertanto, a questi fini, ci si concentrerà essenzialmente sulla filosofia di fondo ad essa sottesa, evidenziandone, cioè, le chiavi di volta.

³⁹ Sul punto, per ampi riferimenti giurisprudenziali v. G. TACCOGNA, *Giusto processo amministrativo e integrazione della motivazione dell'atto impugnato*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2005, 701 (spec. nt. 9).

motivazioni: una *formale-estrinseca* e l'altra *sostanziale-intrinseca*; il portato della riflessione scientifica ha, poi, condotto a sviluppare due diversi modelli di assoggettamento della prima alla seconda.

E per vero, inizialmente, tale idea ha dato origine al fenomeno dell'*integrazione* della motivazione; recenti suoi sviluppi hanno poi portato ad individuare anche un'altra forma di modifica della motivazione, ossia la motivazione *postuma* (entrambe compongono la categoria della c.d. motivazione *successiva*)⁴⁰.

Per quanto concerne l'integrazione della motivazione, essa postula che, tramite il deposito – da parte dell'amministrazione – di documenti relativi all'istruttoria dell'atto impugnato, la verifica giudiziale deve spostare la propria attenzione dalla motivazione – ossia dalla formula espressa presente nel contenuto del provvedimento – all'intero *iter procedimentale*; deve svincolarsi, cioè, dalla *stretta formale* del dato enunciativo – superando il difetto o l'omissione di esternazione della motivazione – e ripercorrere, invece, i passaggi che hanno preceduto l'emanazione del provvedimento, in quanto veri rivelatori della sua genesi.

La volontà, cioè, è quella di allontanarsi da un giudizio amministrativo in cui la lite si cristallizza solo sulla conformità dell'atto impugnato alla legge, per avvicinarsi ad un processo in cui il giudice deve, se richiesto dall'amministrazione resistente, cercare di approfondire, analizzandolo minuziosamente, il provvedimento contestato, attraverso un esame diretto e completo delle relative scansioni procedurali, per vedere se esso è veramente difettoso e non idoneo a conseguire l'interesse pubblico.

In generale, a questa perdita di rilevanza del momento enunciativo della motivazione, a vantaggio delle ragioni sostanziali dell'agire ed alla obbiettiva giustizia del provvedimento – sì come risulta dagli atti preparatori dello stesso – è stato anche dato il nome di *dequotazione* della motivazione⁴¹ e, come già accennato, tramite il meccanismo ad

⁴⁰ A tal proposito, sono utili i lavori di classificazione operati da G. TROPEA, *La cosiddetta motivazione "successiva" tra attività di sanatoria e giudizio amministrativo*, cit., *passim* e G. TACCOGNA, *Giusto processo amministrativo e integrazione della motivazione dell'atto impugnato*, cit., *passim*. Tra l'altro, giova segnalare come entrambi questi lavori sposino in pieno la tesi che si intende confutare.

⁴¹ La paternità dell'espressione è da attribuire a M. S. GIANNINI, *Motivazione dell'atto amministrativo*, cit., 268, che già sul finire degli anni Settanta negava che il controllo dell'esistenza in fatto dei motivi potesse avvenire soltanto passando attraverso la motivazione formale (« conta ciò che si è fatto, non ciò che si è

essa sotteso, è possibile integrare l'enunciato motivazionale durante il giudizio, il tutto, naturalmente, con *effetti ex tunc*⁴².

dichiarato di voler fare », affermava l'autore; e, ancora, « al giudice non interessa più sapere che cosa l'amministrazione ha esternato, in particolare quali motivi e come; interessa sapere che cosa, con il provvedimento adottato ha voluto ed ha compiuto, e, per saperlo, [deve] ripercorre[re] l'intero procedimento in quanto dimostrativo della genesi del provvedimento »). In questo senso occorre registrare anche le voci di R. VILLATA, *L'atto amministrativo*, cit., 1247, il quale sottolinea che tale « discorso è sicuramente esatto quando evidenzia che la motivazione non trova più la sua sede esclusiva in un enunciato » che costituisce soltanto « un requisito formale del provvedimento » e A. ROMANO TASSONE, *Motivazione nel diritto amministrativo*, cit., 685, il quale, infatti, ha riconosciuto che « la motivazione del provvedimento non sembra necessaria al sindacato di legittimità, più agevolmente ed utilmente esplicabile dal giudice attraverso la consultazione del dossier in cui è formalmente rappresentato l'iter del *decision-making process* »; similmente G. MORBIDELLI, *Invalità e irregolarità*, in *Annuario dell'associazione italiana dei professori di diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2002, 95; V. CERULLI IRELLI, *Note critiche in materia di vizi formali degli atti amministrativi*, in *Diritto Pubblico*, 2004, 208. Tra l'altro, allargando lo sguardo sulla prassi amministrativa degli ultimi anni, si può constatare come la dequotazione della motivazione non sia un fenomeno isolato, bensì sia espressione di un fenomeno più ampio, che investe l'intero *modus operandi* amministrativo e che, solitamente, viene indicato con la formula « *amministrazione per risultati* ». La caratteristica essenziale di detto fenomeno è rappresentata dalla rottura dell'identificazione tra agire legale ed agire efficiente, sulla quale era costruito il sistema precedente di azione dell'amministrazione. Se prima, infatti, era dominante l'idea per cui l'agire legale fosse, di per sé, efficiente, con detta teoria, invece, questa coincidenza viene ad essere radicalmente negata: l'azione legale non è di per sé efficiente. Si ritiene, cioè, che non sia sufficiente, per agire efficientemente (ad anche efficacemente), agire secondo il modello legale, ma che si debba tener anche conto dei *parametri di risultato*. In questo modo si introduce la possibilità che l'agire efficiente possa anche non essere legale e si giustifica così l'eventualità che l'amministrazione, pur di raggiungere (velocemente) gli obbiettivi prefissati, possa deviare da alcune regole. Su questo punto v., fra gli altri, A. ROMANO TASSONE, *Sulla formula amministrazione per risultati*, in *Scritti in onore di E. Casetta*, Napoli, Jovene, 2001, 81 e R. FERRARA, *Vizi formali ed attività amministrativa*, in *Vizi formali, procedimento e processo amministrativo*, cit., 139. Critico verso una teoria che tende a fare « della *decisione* amministrativa un *risultato* a prescindere dal *procedimento* che la sorregge », E. M. MARENGHI, *Giusto procedimento e processualprocedimento*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2008, 974; parimenti, S. CASSESE, *La semplificazione amministrativa e l'orologio di Taylor*, in *Rivista trimestrale di diritto pubblico*, 1998, 700, per il quale « le procedure amministrative [...] hanno implicazioni non esclusivamente produttive, perché servono a garantire diritti o aspettative che non possono essere misurati solo con l'orologio di Taylor ».

⁴² Quella dell'apertura ad una motivazione esoprovvedimentale era una questione nota già prima che entrasse in vigore la l. 241/90, che, talvolta, insidiava quel

Tra l'altro, per ciò che concerne i provvedimenti vincolati, il mancato rilievo del difetto di motivazione viene spiegato anche sulla base di un'altra osservazione (affine a quelle sin qui esposte e che la giurisprudenza patrocinava già prima della l. 241/90; v. nt. 24), ovvero sul presupposto che in questi casi la motivazione (*giustificazione*; v. nt. 9), anche se mancante, è *agevolmente ricavabile* dalla norma che identifica il potere da esercitare (e ciò anche senza l'ausilio dei chiarimenti dell'amministrazione)⁴³.

principio di obbligatorietà di motivazione del provvedimento che (per quanto in maniera precaria e parziale) la stessa giurisprudenza aveva provveduto a stabilire. Ad es., una delle ultime sentenze che si è pronunciata a favore dell'ammissibilità dell'integrazione prima del 1990 è TAR Veneto, I, 10.06.1987, n. 648, in *Diritto processuale amministrativo*, 1989, 469 (cui segue nota – critica – di P. BARTOT, *La motivazione tra vizio formale e tutela sostanziale in giudizio*) laddove si afferma che « il vizio non sta nella mancanza della motivazione in sé, intesa come mancata esternazione dei motivi dell'atto, e l'amministrazione può provare l'assenza del vizio della funzione esibendo gli atti che hanno preceduto il provvedimento contestato dai quali emergono i motivi non enunciati ». Subito dopo la l. 241/90 la tematica dell'integrazione della motivazione è stata riproposta da C. Giust. Amm. Sic., 20.04.1993, n. 149, in *Consiglio di Stato*, 1993, 569, e, dal quel momento, non ha più smesso di essere attuale. Questa sentenza – che, tra l'altro, da un lato asserisce l'*inutilità* di un annullamento per il solo difetto formale di motivazione stante la possibilità per l'amministrazione di adottare un analogo provvedimento lesivo con una motivazione adeguata e dall'altro, *contraddicendosi*, ammette l'integrazione della motivazione con effetto *ex tunc* per evitare che il ricorrente lucrì « il vantaggio derivante [sia] dalla normale impossibilità per l'amministrazione di reiterare con efficacia *ex tunc* il provvedimento annullato, [sia] dall'eventualità, che può verificarsi nel caso di nuovi equilibri politico-amministrativi, di ottenere una nuova determinazione difforme da quella – più corretta – in origine adottata » – è stata subito annotata positivamente da G. VIRGA, *Integrazione nella motivazione nel corso di giudizio e tutela dell'interesse sostanziale del provvedimento impugnato*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1993, 516; successivamente è stata oggetto di critica da parte A. ZITO, *L'integrazione in giudizio della motivazione del provvedimento: una questione ancora aperta*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1994, 577; ad essa ha fatto seguito la difesa della decisione direttamente da parte del suo estensore, S. GIACCHETTI, *Fontanazzi giuridici: integrazione in giudizio del provvedimento impugnato*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1995, 18. Ancora, in senso critico è G. M. MEZZAPESA, *Il divieto di integrazione in corso di giudizio della motivazione: un principio ancora saldo nel nostro ordinamento giuridico*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1996, 382, e poi G. CORSO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, cit., 784.

⁴³ V., ad es., C. St., VI, 19.03.1992, n. 174, in *Consiglio di Stato*, 1992, 488, secondo cui « non può coerentemente parlarsi di difetto di motivazione ove non siano indicati i presupposti e le giustificazioni del potere stesso, potendo essi agevolmente ricavarsi dalla norma che, in maniera vincolata, identifica il potere da esercitarsi »; similmente C. St., V, 16.06.2003, n. 3380, in *Foro amministrativo – Consiglio di*

Come detto, di recente, accanto al fenomeno dell'integrazione della motivazione si è sviluppata anche un'altra forma di motivazione successiva, vale a dire quella postuma.

Con questa locuzione si fa riferimento alla possibilità di *aggiornare* la motivazione non soltanto tramite gli atti dell'istruttoria, ma anche per mezzo di documenti volti ad introdurre argomenti e fatti nuovi, non ricavabili, cioè, neanche dal *dossier* procedimentale.

In tal senso, l'aggiunta può avvenire anche per mezzo di un *secondo provvedimento* che, naturalmente, non deve stravolgere la parte dispositiva di quello impugnato, ma semplicemente incastrarsi con esso, solo fornendole un'argomentazione giustificativa sufficiente e idonea⁴⁴.

Stato, 2003, 3010; C. Giust. Amm. Sic., 15.01.2002, n.8; C. St., V, 29.07.1997, n. 833, in *Foro amministrativo*, 1997, 1974; TAR Toscana, II, 21.05.1999, n. 595; TAR Abruzzo, L'Aquila, 23.05.1994, n. 404, in *Tribunale Amministrativo Regionale*, 1994, 2675. Per ulteriori riferimenti giurisprudenziali v. G. TROPEA, *La cosiddetta motivazione "successiva" tra attività di sanatoria e giudizio amministrativo*, cit., 554 e R. VILLATA, M. RAMAJOLI, *Il provvedimento amministrativo*, cit., 254. Critico, al riguardo, T. TESSARO, *Profili evolutivi (o involutivi?) nella tematica della motivazione degli atti amministrativi*, cit., 365, il quale giudica come *sbrigativa* la soluzione adottata dalla giurisprudenza, che, secondo l'autore, ha di fatto *obliterato* quanto disposto dall'art. 3, ossia che la motivazione « non concerne soltanto la pura e semplice indicazione dei *motivi*, ma abbraccia *più in generale* l'indicazione delle situazioni di fatto poste a fondamento dell'atto »; similmente M. DI GIORGIO, *Innovazioni in tema di motivazione dei provvedimenti amministrativi e sindacato giurisdizionale*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1998, 611; G. BERGONZINI, *Difetto di motivazione del provvedimento amministrativo ed eccesso di potere*, cit., 192. Analoghe considerazioni sono espresse anche da P. SIRACUSANO, *Considerazioni in tema di obbligo di motivazione degli atti vincolati*, in *Foro amministrativo – Consiglio di Stato*, 2003, 3012, per il quale dire qual è « la norma applicata vale poco o quasi niente » se l'amministrazione non descrive i fatti del mondo reale che ritiene sussumibili sotto la norma, tenuto conto che la norma, in quanto « fatto linguistico, racchiude in sé una pluralità di significati possibili » e D. CORLETTI, *Vizi « formali » e poteri del giudice amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2006, 78.

⁴⁴ TAR Lazio, Roma, I, 16.01.2002, n. 398, in *Urbanistica e appalti*, 2002, 936 (in seguito confermata da C. St., VI, 25.02.2003, n. 1054, in *Foro italiano*, 2003, 361; similmente v. TAR Molise, 29.01.2003, n. 41, in *Foro amministrativo – TAR*, 2003, 227; ma v. già TAR Campania, Napoli, I, 09.11.1995, n. 402, in *Foro amministrativo*, 1996, 2043). In seguito a questa sentenza si è sviluppato un dibattito che, praticamente, ha continuato ed arricchito quello derivato da C. Giust. Amm. Sic., 20.04.1993, n. 149, cit. V. CERULLI IRELLI, *Considerazioni in tema di sanatoria dei vizi formali*, in *Vizi formali, procedimento e processo*, cit., 124. Peraltro, non mancano le perplessità anche tra chi ha aderito alle argomentazioni espresse nella

Peraltro, non si può non rilevare che, mentre l'integrazione della motivazione implica che (comunque) l'amministrazione ha svolto un'istruttoria in qualche modo completa, ha, cioè, acquisito tutti i fatti e gli interessi necessari per la verifica dei presupposti dell'esercizio del potere e/o per il bilanciamento degli interessi, *omettendo* poi di dar conto di tale attività, la motivazione postuma, invece, sta a dimostrare che l'amministrazione, oltre a non rispettare la contestualità della motivazione, non ha neanche effettuato un'istruttoria completa⁴⁵.

E difatti, a ben vedere, attraverso una simile operazione ermeneutica si evita che il termine finale del procedimento corrisponda al termine finale di esercizio del potere, allungando l'istruttoria fino al giudizio, in modo tale da permettere all'amministrazione di completarla.

Il tutto al fine di una definizione completa del rapporto giuridico tra cittadino ed amministrazione indicato dal provvedimento impugnato, che precluda alla possibilità di rimetterlo in discussione, salve, ovviamente, eventuali sopravvenienze.

Peraltro, il riferimento al termine *rapporto* induce a ricordare che, in generale, l'approccio teorico di cui alle due figure di motivazione successiva si sta dimostrando ammissibile grazie anche al conforto di un'altra importante tesi affermata in questo tempo, in forza della quale il *processo amministrativo* non può essere (soltanto) un giudizio sull'atto, ma, al contrario, deve *estendersi al rapporto amministrativo sotteso alla causa*, in modo tale che per il giudice sia possibile riscontrare l'intrinseca adeguatezza della misura adottata⁴⁶.

Due sono, essenzialmente, gli appunti mossi alla teoria della motivazione successiva⁴⁷.

decisione del giudice capitolino; esse sono essenzialmente concentrate sul fatto che la motivazione postuma è stata prodotta dopo la scadenza del termine perentorio stabilito per la conclusione del procedimento (v. M. CLARICH, *Il processo amministrativo a « rito ordinario »*, in *Rivista di diritto processuale*, 2002, 1071).

⁴⁵ Critica nei confronti di questa modalità di motivazione successiva V. PARISIO, *Motivazione postuma, qualità dell'azione amministrativa e vizi formali*, in *Foro amministrativo – TAR*, 2006, 3099, secondo cui « in nessun modo si potrebbe sanare un vizio che sfocia nell'incompleto svolgimento della funzione amministrativa ».

⁴⁶ Chiare sono le parole utilizzate da M. CLARICH, *Il processo amministrativo a « rito ordinario »*, cit., 1068, secondo cui il processo amministrativo inteso come *accertamento del rapporto* intercorrente tra privato ed amministrazione può avvenire soltanto a condizione « che si superi il divieto tradizionale dell'integrazione della motivazione in corso di giudizio (e più in generale di sanatoria del provvedimento impugnato) ».

⁴⁷ In generale, per una sintesi sui pro ed i contro il fenomeno dell'integrazione della

Anzitutto, si ritiene che un'eccessiva svalutazione della contestualità della motivazione costringa l'interessato ad intraprendere un'azione giudiziaria praticamente *al buio*, esponendo lo stesso al rischio di subire a sorpresa, nel corso del giudizio, l'ostensione completa delle ragioni, originariamente non apprezzabili, della decisione dell'amministrazione e, di conseguenza, di assistere al rigetto del ricorso.

A tale rilievo si replica facendo osservare che ciò, in realtà, non costituisce un effettivo *vulnus* alla posizione processuale del ricorrente, dal momento che questi ha comunque la facoltà di reagire all'integrazione della motivazione proponendo *motivi aggiunti* di ricorso, volti a contestare la fondatezza degli elementi addotti tramite, appunto, l'integrazione. Peraltro, si pensa che tale soluzione sia stata ancor più avvalorata all'indomani dell'avvento della l. 21.07.2000, n. 205. In particolare, si ravvisa proprio nell'art. 1 di detta legge la norma che segna definitivamente il passaggio ad un giudizio sull'intero rapporto giuridico amministrativo controverso⁴⁸.

La seconda critica, invece, muove dalla considerazione per cui – comunque (anche ammettendo, cioè, che la posizione processuale del ricorrente non soffra un'effettiva lesione) – con la motivazione successiva la *ratio* dell'art. 3 viene ad essere completamente pregiudicata, venendo la sua violazione privata di una sanzione⁴⁹.

A tale obiezione si risponde affermando che, al contrario, la rilevanza della trasgressione del precetto non si vanifica, ma, piuttosto, acquisisce un'altra valenza, così come la portata dell'intera disposizione⁵⁰.

E per vero, come osservato in precedenza, accogliendo le teorie in parola, si ammette che l'enunciato motivazionale *sostanziale* possa essere a « *formazione successiva* », di talché esso può rivelarsi anche

motivazione v. G. MICARI, *L'integrazione della motivazione nel corso del giudizio tra novità legislative e tendenza alla procedimentalizzazione del giudizio amministrativo*, in *Giurisprudenza di merito*, 2005, 1929 e F. CARINGELLA, *Manuale di diritto amministrativo*, cit., 1068.

⁴⁸ Su questa lettura *evolutiva* della norma v. TAR Sicilia, Catania, II, 12.04.2001, n. 853, in *Giustizia amministrativa*, 2001, 807. In dottrina cfr., ad es., G. TROPEA, *La cosiddetta motivazione "successiva" tra attività di sanatoria e giudizio amministrativo*, cit., 591.

⁴⁹ M. DE BENEDETTO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, cit., 3.

⁵⁰ Così A. ROMANO TASSONE, *Motivazione (diritto amministrativo)*, cit., 3745, secondo cui « la motivazione acquisisce altre valenze [e quindi non è] che si dequoti *tout court* ».

non contestualmente alla comunicazione del provvedimento o per mezzo dell'esame degli atti preparatori del provvedimento⁵¹, o attraverso nuovo materiale istruttorio.

Pertanto, in base alla teoria dell'integrazione della motivazione, vizio della motivazione – quale mancanza di un requisito di validità (o elemento essenziale; v. nt. 3) – non vorrà più dire impossibilità di conoscere i motivi del provvedimento a causa dell'inesattezza dell'enunciato formale, bensì starà a significare impossibilità di riconoscere come razionale la scelta dell'amministrazione anche dopo aver ricostruito ed analizzato l'intero procedimento.

Ancora diverso è il discorso se si accetta la nozione di motivazione postuma: evidentemente, in questo caso, vizio della motivazione vorrà dire mancanza *in assoluto* di una valida ragione per legittimare il provvedimento adottato in base al quadro fattuale e giuridico esistente al momento dell'emanazione dello stesso⁵².

Per quanto riguarda, poi, il vizio dell'esternazione della motivazione – e la relativa compromissione della sua polifunzionalità –, esso, essendo meramente formale, viene *espunto* dai vizi del provvedimento amministrativo che incidono su di esso in termini di

⁵¹ S. GIACCHETTI, *Fontanazzi giuridici: integrazione in giudizio del provvedimento impugnato*, cit., 18.

⁵² Peraltro, a chi osserva che nei casi in cui agisce il meccanismo della motivazione postuma il provvedimento impugnato, in pratica, è viziato non solo formalmente, ma anche sostanzialmente, per difetto di istruttoria dovuto ad un insufficiente accertamento del fatto, si replica sulla base di tre diverse argomentazioni, tra loro irrelate. Anzitutto, si afferma che il privato non ha « un diritto [...] ad ottenere [...], ad ogni costo, l'annullamento giurisdizionale del provvedimento viziato » se, di fatto, detto annullamento non preclude all'amministrazione di emanare un identico contenuto ma dotato di motivazione adeguata (viceversa si darebbe luogo ad una « defatigante spirale » di giudizi, svuotando il concetto di « garanzia giurisdizionale »; tuttavia, si è già osservato in nt. 32 che questo ragionamento ha al suo interno una contraddizione). In secondo luogo, si sostiene che, nel momento in cui è stata riconosciuta la risarcibilità dell'interesse legittimo, si deve altresì concedere all'amministrazione, « potenzialmente chiamata a rispondere in sede risarcitoria delle illegittimità dei suoi atti [, il] potere-dovere » di intervenire per porre rimedio » al proprio precedente operato al fine di limitare i danni. Infine, si fa notare che se è ben possibile per il privato beneficiare, durante il processo, di un provvedimento a lui favorevole che comporti la dichiarazione di cessata materia del contendere, non si vede perché non possa valere « simmetricamente » il principio opposto (TAR Lazio, Roma, I, 16.01.2002, n. 398, cit., 939). Specialmente queste ultime due argomentazioni vengono invocate in nome di una non meglio precisata *parità delle parti nel processo*.

validità/invalidità e *dequalificato* a semplice *irregolarità*⁵³; tuttavia, in quanto vizio « dell'area strumentale della trasparenza/pubblicità dell'azione amministrativa »⁵⁴, la sua violazione può generare il pagamento delle spese processuali⁵⁵ ed, eventualmente, anche il

⁵³ In questi anni la dottrina ha classificato tre possibili situazioni che fanno sì che il mancato rispetto di una disposizione da parte dall'amministrazione non provochi l'invalidità del provvedimento: quella che fa riferimento alla clausola della *strumentalità delle forme*, quella del *raggiungimento dello scopo* e quella dell'*irregolarità* (Cfr. A. ROMANO TASSONE, *Contributo sul tema dell'irregolarità degli atti amministrativi*, Torino, Giappichelli, 1993, *passim*; D. MARAMMA, *Brevi riflessioni sul tema dell'irregolarità e dell'invalidità dei provvedimenti amministrativi*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2005, *passim*; utili sono anche i contributi presenti in *Vizi formali, procedimento e processo amministrativo*, cit.). Il meccanismo giuridico azionato dalla prima opera ogniqualvolta si è in presenza di una norma solo apparentemente violata, ma la cui *ratio*, in realtà, è stata concretamente rispettata (ad es., l'art. 7 si considera parimenti osservato qualora il privato abbia in qualche modo avuto notizia dell'inizio del procedimento ed abbia, quindi, avuto la possibilità di parteciparvi; similmente, nel diritto societario, v. l'art. 2366 c.c.). In questo caso si ritiene il provvedimento sostanzialmente conforme al modello legale. La seconda clausola, invece, preclude l'annullabilità di un atto ogniqualvolta una difformità dal parametro normativo, che in astratto avrebbe potuto orientare il contenuto del futuro provvedimento, si riveli, in concreto (attraverso un giudizio *ex post*), ininfluenza. La terza situazione, invece, concerne quei casi in cui la violazione di legge è innocua sin dall'origine: non lo diventa, cioè, in base alla qualità dei risultati conseguiti in concreto dall'azione amministrativa. In questi casi, infatti, l'asse tra atto, norma e contenuto della decisione finale si propone con una linearità tale da consentire all'interprete di stabilire, *ex ante* ed in astratto, che la violazione della norma non è in grado di incidere sull'esito del provvedimento conclusivo. A ben vedere è questo il caso del vizio di motivazione, sempre – lo si rammenta – che essa venga considerata un elemento formale del provvedimento. Orbene, spesso si giustifica l'irrelevanza del vizio di motivazione sulla base della teoria del c.d. *raggiungimento dello scopo*. È evidente che non è così. Bisogna riconoscere, infatti, che la bontà di un provvedimento non dipenderà mai dalla presenza della motivazione: la sua omissione è innocua *ab origine* e non lo diventa in base alla qualità dei risultati conseguiti in concreto. Sul punto v. F. TRIMARCHI BANFI, *Illegittimità e annullabilità del provvedimento amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2003, 430, la quale, appunto, evidenzia che « le anomalie della motivazione non si pongono mai in una possibile *relazione causale* con la formazione della decisione amministrativa »).

⁵⁴ G. MEZZAPESA, *Il divieto di integrazione in corso di giudizio della motivazione: un principio ancora saldo nel nostro ordinamento giuridico*, cit., 390.

⁵⁵ Tale possibilità può essere realizzata utilizzando le norme di diritto processuale vigenti, in particolare sulla base dell'articolo 92 c.p.c., a sua volta richiamato dall'art. 26 della l. 06.12.1971, n. 1034, che consente, in ipotesi particolari, come certamente potrebbe essere quella testé prospettata, la condanna alle spese di giudizio indipendentemente dalla soccombenza. Sul punto cfr. G. TACCOGNA, *Giusto processo amministrativo e integrazione della motivazione dell'atto*

risarcimento dei danni per lesione dei c.d. *interessi procedurali*⁵⁶.

impugnato, cit., 750; G. TROPEA, *La cosiddetta motivazione "successiva" tra attività di sanatoria e giudizio amministrativo*, cit., 591; D. NAZZARO, "Illegittimità non invalidante" dell'atto amministrativo e "motivazione postuma": la "positiva" metamorfosi del G.A., su www.giustizia-amministrativa.it.

⁵⁶ Poiché appare « irragionevole ipotizzare un vincolo il cui rispetto vale quanto la sua violazione » (L. FERRARA, *Dal giudizio di ottemperanza al processo di esecuzione*, Milano, Giuffrè, 2003, 145), giurisprudenza e dottrina si sono occupate del problema dell'individuazione di una sanzione dei vizi formali che ripari al mancato annullamento e che, restituisca effettività alle *garanzie* sottese agli obblighi disattesi. La convinzione è che l'irrelevanza della violazione di tali norme rispetto all'esito della vicenda amministrativa avente per oggetto il c.d. *bene finale* (intendendo per esso « quello che, sul piano fattuale, il soggetto intende conseguire [alla fine del procedimento], o mantenendo il bene oggetto di provvedimenti limitativi, o acquisendo quello oggetto di provvedimenti ampliativi »; così A. ORSI BATTAGLINI, *Alla ricerca dello Stato di diritto. Per una giustizia "non amministrativa"* (Sonntagsgedanken), Milano, Giuffrè, 2005, 159) non debba significare irrilevanza da qualsiasi altro punto di vista. In tale prospettiva non mancano le tesi che, specie negli ultimi anni, affermano che i vizi formali, ledendo i c.d. *interessi procedurali* (l'espressione, è stata concepita da M. S. GIANNINI, *Discorso generale sulla giustizia amministrativa (pt. II)*, in *Rivista di diritto processuale*, 1964, 33, che ebbe a definirli come interessi che « hanno ad oggetto situazioni e vicende dei procedimenti » e che, dunque, « non si riferiscono a beni della vita, ma a fatti procedurali che a loro volta investono il bene della vita »; in questo senso anche C., 10.01.2003, n. 157, nel momento in cui afferma che la legge 241 ha introdotto degli obblighi il cui interesse all'osservanza assume un carattere del tutto autonomo rispetto all'interesse della vita: « l'interesse si riferisce a fatti procedurali. Questi, a loro volta, investono il bene della vita, che resta però ai margini, come punto di riferimento storico ») debbano condurre ad un *risarcimento*. Basti pensare alla teoria della *responsabilità da contatto* per la lesione dei doveri di protezione (cfr., C. St., 15.04.2003, n. 1945, in *Giurisprudenza italiana*, 2004, 416; C. St., 20.01.2003, n. 204, in *Consiglio di Stato*, 2003, 68; C. St., 6.08.2001, n. 4239, in *Giurisprudenza Italiana*, 2001, 2163; in dottrina, a titolo esemplificativo, C. CASTRONOVO, *L'obbligazione senza prestazione ai confini tra contatto e torto*, in *Scritti in onore di L. Mengoni*, Milano, Giuffrè, 1995, I, 149; V. SAITO, *La responsabilità "da contatto" della Pubblica Amministrazione*, in *Giurisprudenza di merito*, 2005, 1263; V. ANTONELLI, *Dal contatto sociale al rapporto amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2005, 601) o a chi, invece di contatto, ritiene che sia più appropriato utilizzare il termine *contratto*, dal momento che la violazione di una di queste norme « costituisce un vero e proprio inadempimento, [che porta ad] applicare i principi generali sulle obbligazioni »; v. C. MARZUOLI, *Carta europea dei diritti fondamentali, "amministrazione" e soggetti di diritto: dai principi sul potere ai diritti dei soggetti*, in G. Barbagallo [et al.], *Carta europea e diritti dei privati*, Padova, Cedam, 2002, 255, per il quale « anche l'entità che appare pubblica funzione in una determinata prospettiva può ben apparire, in altra prospettiva, come una prestazione, o l'adempimento di un'obbligazione »; similmente L. FERRARA, *Situazioni soggettive nei confronti della Pubblica*

Ad ogni modo, va sottolineato che, muovendosi entro queste coordinate teoriche, il ricorrente che intende ottenere l'annullamento dell'atto è giocoforza costretto a muovere *solo* censure di tipo sostanziale⁵⁷.

Orbene, giunti al termine di questo paragrafo, giova chiarire sin d'ora che, per quanto interessa in questa sede, l'eventualità che si sia al cospetto di una motivazione integrabile o postuma è di relativa importanza. Invero, si avrà modo di constatare che il modello di motivazione che emergerà dall'indagine interdisciplinare non consente di scegliere tra uno dei due modelli di motivazione successiva, ma, al contrario, spinge a rifiutarli *in toto*.

Ciò perchè ad essere incompatibile con detto modello è la teorica sottesa ad entrambi, e cioè che – partendo dal presupposto che la motivazione è un elemento formale – esiste la possibilità che un enunciato motivazionale che non si comprende, in cui, cioè, non risultano chiaramente e compiutamente le ragioni della scelta, può essere completato in giudizio da parte dell'amministrazione, attraverso l'indicazione di fatti e/o interessi e/o norme oggettivamente suscettibili di giustificare l'adozione di quel provvedimento.

Ciò, peraltro, non esime dal verificare in che misura la novella alla l. 241/90 ha influito sul quadro sinora illustrato.

Amministrazione, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, VI, Milano, Giuffrè, 2006, *passim*; G. M. RACCA, *Principio di correttezza e responsabilità della pubblica amministrazione*, in *Servizi pubblici e appalti*, 2003, 102; ID, *Comportamento scorretto, atto legittimo e responsabilità della pubblica amministrazione*, in *Urbanistica e appalti*, 2003, 943; S. GIACCHETTI, *La responsabilità patrimoniale dell'amministrazione nel quadro del superamento della dialettica diritti soggettivi-interessi legittimi*, in *Rivista amministrativa della Repubblica Italiana*, 2001, 13; S. AGRIFOGLIO, *Le Sezioni Unite tra vecchio e nuovo diritto pubblico: dall'interesse legittimo alle obbligazioni senza prestazione*, in *Europa e diritto privato*, 1999, 1251). Naturalmente oltre a chi vede in queste tesi la soluzione ad un problema, c'è anche chi, viceversa, trova che queste soluzioni, nel momento in cui si affrancano dall'esito sostanziale dell'attività amministrativa siano, invece, un problema; così C. St., Ad. Plen., 15.09.2005, n. 7, in *Urbanistica e appalti*, 2006, 65, con, a seguire, il commento (critico) di M. CLARICH, G. FONDERICO, *La risarcibilità del danno da mero ritardo dell'azione amministrativa*; A MANDANARO, *La colpa della p.a. nel danno da provvedimento*, in *Urbanistica e appalti*, 2005, 836; E. CASSETTA, F. FRACCHIA, *Responsabilità da contatto: profili problematici*, in *Foro italiano*, 2002, 18; S. CATTANEO, *Responsabilità per "contatto" e risarcimento per lesioni di interessi legittimi*, in *Urbanistica e appalti*, 2001, 1233.

⁵⁷ Cfr. TAR Puglia, Lecce, III, 09.09.2005, n. 4207.

3. (*segue*) Dopo la l. 11.02.2005, n. 15

Ricapitolando, sinora si è riferito di come la volontà di assicurare una sempre più *rapida* cura dell'interesse pubblico abbia condotto, nel tempo, ad una tendenziale non applicazione delle sanzioni invalidanti alle difformità del provvedimento dallo schema legale che non influiscono sulla corretta definizione di tale interesse (v. anche nt. 31).

Questa tendenza ha interessato anche la motivazione, inducendo a sostenere che il difetto o l'omissione della sua enunciazione, in quanto vizio ricadente su un elemento formale del provvedimento, non consente l'annullamento dell'atto sia quando le sue ragioni sono desumibili dal *dossier* procedimentale, sia, ma la soluzione sembra meno condivisa (non tanto per la violazione dell'art. 3, quanto, piuttosto, perché in questo caso essa sottintende un difetto d'istruttoria), quando i motivi sono introdotti per la prima volta durante il processo⁵⁸.

Ebbene, nei termini di cui si dirà di qui a breve, la l. 15/05 si presta ad ammettere entrambe le ipotesi di motivazione successiva⁵⁹.

⁵⁸ Nondimeno, ultimamente c'è chi ha avanzato l'ipotesi che per motivazione successiva occorra intendere soltanto quella postuma e non anche quella desumibile dagli atti, la quale va considerata più che altro una *chiarificazione* relativa alla legittimità del provvedimento; v. G. MONTEDORO, *Potere amministrativo, sindacato del giudice e difetto di motivazione*, in *Le nuove regole dell'azione amministrativa dopo le Leggi n. 15/2005 e n. 80/2005*, a cura di F. Caringella, D. De Carolis, G. De Marzo, Milano, Giuffrè, 2005, 349 e A. GUANTARIO, *Dequotazione della motivazione e provvedimento amministrativo*, su www.giustizia-amministrativa.it, 19.

⁵⁹ Per G. SALA, *Procedimento e processo nella nuova legge 241*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2006, 594, l'art. 21-*octies* rappresenta l'inizio della *codificazione* di un modello di amministrazione per risultati; parimenti D. CORLETTI, *Vizi « formali » e poteri del giudice amministrativo*, cit., 42, per cui la nuova norma vuole che la « spettanza [del bene finale sia] l'oggetto del processo ». Peraltro, corre obbligo ricordare che se il legislatore avesse voluto codificare soltanto la possibilità di *integrare* la motivazione, avrebbe saputo benissimo come fare, dal momento che nel disegno di legge di semplificazione per l'anno 1999 (che, poi, confluì, nella l. 24.11.2000, n. 340) aveva previsto l'aggiunta di un comma 3 bis all'art. 3, che introduceva, appunto, soltanto questa facoltà; veniva stabilito, infatti, che « qualora a seguito di chiarimenti o del deposito da parte dell'amministrazione di documenti attinenti all'istruttoria del provvedimento impugnato sia esclusa l'illegittimità del provvedimento sotto il profilo della denunciata carenza di motivazione, il giudice, ove non ritenga fondati altri motivi di ricorso e conseguentemente dichiari l'improcedibilità del ricorso medesimo, condanna l'amministrazione al pagamento delle spese, anche a norma dell'art. 96 del codice di procedura civile ». Questa disposizione, tuttavia, fu successivamente espunta.

E per vero, essa, pur non intervenendo direttamente sull'art. 3, ha, di fatto, reso ancora più plausibile questa *dequalificazione* della motivazione⁶⁰ attraverso l'introduzione⁶¹ nella l. 241/90 dell'art. 21-*octies*, co. 2⁶²; tra l'altro, in tal modo, ha ravvivato il dibattito, sorto in precedenza, relativo al risarcimento dei danni per violazione dei c.d. interessi procedurali⁶³.

La nuova disposizione stabilisce il divieto di annullare il provvedimento amministrativo in due ipotesi: quando un atto sia stato adottato « in violazione di norme sul procedimento o sulla forma degli atti », ma, per la sua « natura vincolata [sia] palese che il suo contenuto dispositivo non avrebbe potuto essere diverso da quello in concreto adottato », e quando, malgrado la mancata comunicazione dell'avvio del procedimento, l'amministrazione, « dimostri in giudizio che il contenuto del provvedimento non avrebbe potuto essere diverso da quello in concreto adottato ».

Per quanto riguarda la prima delle due ipotesi descritte, occorre constatare come il legislatore, nel caso in cui venga impugnato un

⁶⁰ C. POLIDORI, *I vizi formali e procedurali nelle prime applicazioni pretorie dell'art. 21 octies l. 241/90*, in *Il corriere del merito*, 2006, 247. In generale, circa l'impatto della recente novella (anche) sulle tematiche relative alla motivazione successiva v. anche R. GISONDI, *L'art. 21-octies della legge 241/1990 fra atto e processo amministrativo*, in *Urbanistica e appalti*, 2007, 61.

⁶¹ Per mezzo dell'art. 14, co. 1.

⁶² Il dibattito è stato animato sin da subito da una sentenza del TAR Campania, Salerno, I, 04.05.2005, n. 760, in *Giornale di diritto amministrativo*, 2005, 767, secondo cui l'art. 21-*octies* deve « indurre al definitivo *ribaltamento* del tradizionale principio del c.d. divieto di motivazione postuma »; similmente TAR Napoli, IV, 20.11.2006, n. 9984.

⁶³ Dopo l'introduzione dell'art. 21-*octies*, l'esigenza di garantire un risarcimento per la violazione non invalidante dell'art. 3, ha incontrato, in particolare, il parere favorevole di L. FERRARA, *La partecipazione tra « illegittimità » e « illegalità »*. *Considerazioni sulla disciplina dell'annullamento non pronunciabile*, in *Diritto amministrativo*, 2008, 115; D. SORACE, *Il principio di legalità e i vizi formali dell'atto amministrativo*, in *Diritto Pubblico*, 2007, 398 (il quale ipotizza anche il risarcimento dei danni morali); M. FRANCAVILLA, *L'atto affetto da vizio formale o procedimentale non caducante è illegittimo*, in *Il corriere del merito*, 2006, 1087; A. ROMANO TASSONE, *Vizi formali e vizi procedurali*, su www.giustamm.it, 5; *contra* C. CONTESSA, *La previsione di ipotesi di 'illegittimità non invalidante' fra pregiudizialità amministrativa e logica della spettanza*, in www.giustamm.it, 1; A. CALEGARI, *Sulla natura sostanziale o processuale e sull'immediata applicabilità ai giudizi pendenti delle disposizioni concernenti l'annullabilità dei provvedimenti amministrativi contenute nell'art. 21 octies della L. n. 241 del 1990*, su www.giustamm.it, 13.

provvedimento *vincolato* (tanto in astratto quanto in concreto⁶⁴), abbia, di fatto, introdotto una generalizzata possibilità non solo di integrare la motivazione, ma anche di fornirne una postuma.

Ciò si desume dal fatto che si è resa *non invalidante* non solo la violazione di disposizioni di carattere formale, ossia di regole che stabiliscono soltanto « con quale veste e secondo quali modalità la decisione deve apparire, essere manifestata »⁶⁵, la cui attuazione, pertanto, è neutra rispetto alla definizione della decisione e la cui violazione, quindi, è considerata *ininfluyente ex ante* ed in astratto (secondo il meccanismo dell'irregolarità), ma anche quella di precetti di carattere sostanziale, vale a dire di norme che riguardano « quali atti sono necessari ed in quale relazione »⁶⁶ vanno organizzati al fine di decidere legittimamente, la cui applicazione, invece, è volta ad incidere sul contenuto del provvedimento e la cui violazione, quindi, può essere considerata irrilevante solo in concreto (secondo la regola del raggiungimento dello scopo).

In altre parole, la norma in esame, rendendo *assolutamente preponderante* il profilo teleologico dell'agire amministrativo, ha « accomuna[to] la clausola del raggiungimento dello scopo con quella dell'irregolarità, sottoponendole ad una identica disciplina » (v. nt. 43)⁶⁷.

⁶⁴ Invero, occorre ritenere che appartengano alla categoria degli atti vincolati anche quei provvedimenti il cui contenuto, potenzialmente discrezionale, viene ad avere di fatto natura concretamente vincolata. Tale eventualità si verifica ogniqualvolta un'attività discrezionale si accompagna a profili di natura vincolata che, se si concretizzano, ostacolano interamente l'esercizio della discrezionalità. Ad es., menziona tali casi L. FERRARA, *Situazioni soggettive nei confronti della Pubblica Amministrazione*, cit., 5581; similmente A. ROMANO TASSONE, *Osservazioni su invalidità e irregolarità degli atti amministrativi*, in *Annuario dell'associazione italiana dei professori di diritto amministrativo*, cit., 106, il quale ricorda che « la natura discrezionale o vincolata del potere amministrativo va valutata in concreto ed alla fine del procedimento, perché è in quest'ultimo che la discrezionalità si esercita e assai frequentemente si *consuma* » e P. LAZZARA, *Discrezionalità e merito*, cit., 466, laddove afferma che « le risultanze istruttorie possono finanche condurre alla c.d. « riduzione a zero della discrezionalità », nel senso di rendere la scelta amministrativa completamente dettata dai risultati istruttori raggiunti ».

⁶⁵ D. SORACE, *Il principio di legalità e i vizi formali dell'atto amministrativo*, cit., 391.

⁶⁶ D. SORACE, *Il principio di legalità e i vizi formali dell'atto amministrativo*, cit., 392.

⁶⁷ In questi termini C. GIACCHETTI, S. GIACCHETTI, *Una novità nel settore degli ogm: l'illegittimità invalidante/non invalidante creata dall'art. 21 octies della legge 241/90*, in *Il Consiglio di Stato*, 2005, 1628) ed in giurisprudenza (C. St.,

Ora, nel momento in cui si applica la clausola del raggiungimento dello scopo, si fa uso, in sostanza, di un principio di causalità⁶⁸ *al contrario*, secondo cui, cioè, un provvedimento amministrativo, pur discordante da alcune disposizioni di legge in grado di incidere sul suo contenuto, è sostanzialmente fondato quando, attraverso un processo di *aggiunta mentale*, sostituendo l'inadempimento della legge con la sua attuazione, il suo contenuto non cambia.

Ciò significa, pertanto, che attraverso la norma in esame è possibile espletare in giudizio un passaggio procedimentale omesso, porlo in relazione con la decisione impugnata e dimostrare che esso non avrebbe potuto avere un possibile effetto sul contenuto del provvedimento, naturalmente in senso soddisfacente per l'interesse del ricorrente.

Orbene, è *evidente* come questi processi di aggiunta mentale diano luogo ad una serie di motivazioni postume, dal momento che con essi si introducono nella motivazione fatti e/o interessi emersi da fasi del procedimento – e quindi dell'istruttoria – che sono state pretermesse⁶⁹

16.05.2006, n. 2763). In questo senso anche C. POLIDORI, *I vizi formali e procedurali nelle prime applicazioni pretorie dell'art. 21 octies l. 241/90*, cit., 244. Si ricorda che, a differenza dei casi in cui opera la nozione di strumentalità delle forme, quando si è di fronte ad ipotesi in cui si aziona il meccanismo del raggiungimento dello scopo o dell'irregolarità, il mancato rispetto della regola non è soltanto estrinseco, ma sostanziale: l'interesse normativamente tutelato, infatti, non viene soddisfatto altrimenti, ma subisce una effettiva lesione.

⁶⁸ Cfr., ad es., F. MANTOVANI, *Diritto penale*, Padova, Cedam, 2000, 176, laddove si afferma che « l'azione è causa dell'evento quando, secondo la miglior scienza ed esperienza del momento storico (cioè secondo il metodo scientifico causale), l'evento è conseguenza certa o altamente probabile dell'azione, in quanto senza di essa l'evento non si sarebbe, con certezza o con alto grado di probabilità, verificata ». Ciò vuol dire che l'azione è causa dell'evento quando, attraverso un processo di eliminazione mentale, omettendo la condotta del processo causale, l'evento, secondo la miglior scienza ed esperienza del momento storico, non verrebbe meno.

⁶⁹ Si pensi all'omissione di passaggi procedurali, come la richiesta di un parere o un accertamento tecnico ad un organo specificatamente competente a provvedervi, o, più in generale, ad un insufficiente accertamento dei fatti e degli interessi rilevanti. Così, ad. es., G. SALA, *Procedimento e processo nella nuova legge 241*, cit., 602, secondo cui, dal momento che « il legislatore ritiene *fungibile* [...] il processo al procedimento, il giudice all'amministrazione [...] l'amministrazione potrà « provare in giudizio, anche se non in precedenza introdotto nel procedimento, il fatto che rende palese che il contenuto del provvedimento non avrebbe potuto essere diverso »; E. M. MARENGHI, *Giusto procedimento e processualprocedimento*, cit., 977, che parla di « procedimento che continua nel processo » e N. PAOLANTONIO, *L'integrazione postuma della motivazione ed il problema dei cc.dd. vizi formali*, in *Giustizia amministrativa*, 2007, 175, il quale, tuttavia, esprime un

e che, quindi sono estranei rispetto a quelli rappresentati nel *dossier* procedimentale, in quanto ad esso successivi.

A questo punto, ci si potrebbe chiedere se l'ammissibilità della motivazione postuma è limitata ai soli provvedimenti vincolati, dal momento che ai vizi procedimentali fa riferimento soltanto il primo alinea, o se, invece, è possibile ricavare tale possibilità anche per quelli *discrezionali* (sulla possibilità di integrare la motivazione di un atto discrezionale v. *infra*).

Ebbene, l'art. 21-*octies* sembra consentire tale ultima eventualità, ma solo, tuttavia, per i casi di mancata comunicazione di avvio del procedimento.

E per vero, la norma consente all'amministrazione di dimostrare in giudizio la non incidenza eziologica della violazione dell'art. 7 della l. 241/90 sul contenuto del provvedimento anche in ipotesi connotate da discrezionalità⁷⁰, secondo un ragionamento identico a quello descritto in precedenza, in cui, cioè, dopo aver posto in relazione ciò che avrebbe potuto dedurre l'interessato con la composizione degli interessi sottesi alla decisione amministrativa occorrerà dimostrare che ciò non avrebbe potuto incidere sul contenuto del provvedimento in senso favorevole al ricorrente⁷¹.

giudizio fortemente critico. Pertanto, sembrano non reggere le osservazioni di chi ritiene che, invece, – nei casi previsti dal primo alinea – per non « squilibrare ancor di più la posizione del cittadino rispetto all'amministrazione » sia al massimo tollerabile la sola integrazione della motivazione; v. F. FRACCHIA, M. OCCHIENA, *Articolo 21 octies, comma 1. Annullabilità del provvedimento*, in *La Pubblica Amministrazione e la sua azione. Saggi critici sulla legge n. 241/1990 riformata dalle leggi n. 15/2005 e n. 80/2005*, cit., 626.

⁷⁰ Così, del resto, C. St., 17.10.2006, 6194, in *Urbanistica e appalti*, 2007, 58; TAR Calabria, II, 13.03.2006, n. 283, in *Il corriere del merito*, 2006, 1082.

⁷¹ Optano per questa lettura della norma, ad es., C. GIACCHETTI, S. GIACCHETTI, *Una novità nel settore degli ogm: l'illegittimità invalidante/non invalidante creata dall'art. 21 octies della legge 241/90*, cit., 1638, secondo cui per valutare la legittimità dell'omissione dell'avvio del procedimento l'amministrazione non potrà non produrre in giudizio « ulteriori considerazioni a sostegno del provvedimento », in questo modo rendendo ben possibile « che il giudizio si concluda sulla base dell'esame di un provvedimento diverso da quello in origine impugnato, perché fondato su una motivazione diversa »; G. GRECO, *Ampliamento dei poteri coglitori e decisori del giudice amministrativo nella L. 241/1990 e successive modifiche*, in *Riforma della l. n. 241 del 1990 e processo amministrativo (supplemento al n. 6/2005 del Foro amministrativo – TAR)*, 2005, 73, che, nell'accogliere positivamente la novella, afferma che « il secondo comma dell'art. 21 octies [...] pare implicare una facoltà di motivazione [postuma] del provvedimento nel corso del giudizio »; aderisce anche M. V. LUMETTI, *La nuova analisi della validità*

Alla luce di quanto sopra, pertanto, appaiono corrette le considerazioni di chi asserisce che, in questo caso, la nuova norma ha codificato la « possibilità per l'amministrazione di *aggiungere* motivazioni a dimostrazione del fondamento della propria « pretesa » nei confronti del privato » anche per gli atti discrezionali⁷².

Ciò detto, occorre porre in evidenza che, viceversa, nessuna indicazione – né pro, né contro la sua ammissibilità – sembra potersi trarre dalla disposizione in parola per ciò che concerne la possibilità di integrare la motivazione degli atti discrezionali.

In questo senso, pertanto, dovrebbero valere ancora le considerazioni rese prima della novella. Fermo restando che, da un punto di vista logico-giuridico, una volta ammessa l'integrazione della motivazione per i provvedimenti vincolati, non sembra avere molto senso escluderla per gli quelli discrezionali, dal momento che il meccanismo che opera per integrare la motivazione degli atti discrezionali è (solo più complesso, ma) sostanzialmente identico a quello previsto per l'enunciato motivazionale di quelli vincolati: in entrambi i casi, infatti, il deficit motivazionale viene superato dalla dimostrazione della bontà della decisione per il solo tramite del

dell'atto: l'irregolarità per omessa comunicazione dell'avvio del procedimento, in *Il Consiglio di Stato*, 2005, 1161; ancora, ma con commenti decisamente critici, M. A. SANDULLI, *Riforma della L. 241/1990 e processo amministrativo: introduzione al tema*, in *Riforma della l. n. 241 del 1990 e processo amministrativo (supplemento al n. 6/2005 del Foro amministrativo – TAR)*, cit., 8; F. G. COCCA, *Conclusioni*, in *Riforma della l. n. 241 del 1990 e processo amministrativo (supplemento al n. 6/2005 del Foro amministrativo – TAR)*, cit., 88; D. CORLETTI, *Vizi « formali » e poteri del giudice amministrativo*, cit., 51; N. PAOLANTONIO, *L'integrazione postuma della motivazione ed il problema dei cc.dd. vizi formali*, cit., 175.

⁷² Cfr. A. PUBUSA, *Il giudizio: « officina per la riparazione » degli atti amministrativi? Note sull'art. 21 octies, comma 2, l. n. 241 del 1990*, in *Foro amministrativo – TAR*, 2005, 1751, il quale si chiede come sia conciliabile questa « dimostrazione a posteriori, in giudizio [...] con l'art. 3 » della l. 241/90; ID, *Forma e sostanza nel procedimento. Considerazioni sull'art. 21 octies della legge n. 241 del 1990*, in *Diritto pubblico*, 2006, 528. Similmente D. CORLETTI, *Vizi « formali » e poteri del giudice amministrativo*, cit., 59. Critici anche M. RIGO, *La questione dell'integrazione della motivazione in corso di giudizio: un'indagine sulla natura sostanziale o formale della motivazione del provvedimento*, in *I contratti dello Stato e degli enti pubblici*, 2007, 318, secondo cui con la nuova norma si è di fatto ammessa una « motivazione plasmata sulla lettura degli atti del ricorrente » e E. FOLLIERI, *L'annullabilità dell'atto amministrativo*, in *Urbanistica e appalti*, 2005, 626, per il quale la giurisdizione amministrativa, da questo punto di vista, si arricchisce di un'indagine che porta il giudice a ripercorrere, per il tramite dell'ente pubblico, l'iter del procedimento, sostituendone i tasselli.

dossier procedimentale, senza *aggiunte* a posteriori⁷³.

Si chiude, su tale ultima considerazione, questo primo capitolo.

E si apre, così, l'indagine interdisciplinare.

Adesso, infatti, occorre passare ad esaminare qual è il trattamento riservato alla motivazione ed al relativo vizio in alcuni atti ablatori previsti da altri settori dell'ordinamento.

Capitolo II

Sezione I

⁷³ In questo senso, si segnalano le parole di D. CORLETTO, *Vizi « formali » e poteri del giudice amministrativo*, cit., 43, che paventa l'ipotesi secondo cui, alla fine, il « modello rappresentato dalla previsione dell'art. 21-*octies*, secondo comma, [si estenderà] fino a configurare un *principio di generale irrilevanza dei vizi formali e procedurali* [sia per i provvedimenti vincolati, sia per quelli discrezionali], ove essi non rinviino, come indizi, ad un più radicale vizio della funzione ».

La motivazione dell'avviso di accertamento

Sommario: **1.** Precisazioni terminologiche – **2.** L'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento – **3.** La disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento. Premessa – **4.** (*segue*) La relazione tra la natura giuridica dell'avviso di accertamento e la sua motivazione secondo le teorie dichiarativa e costitutiva. L'impostazione tradizionale – **5.** (*segue*) La disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento secondo la giurisprudenza – **6.** (*segue*) Il contenuto della motivazione dell'avviso di accertamento e l'onere della prova – **7.** (*segue*) Il divieto di integrazione della motivazione dell'avviso di accertamento in sede processuale – **8.** Le conseguenze del vizio di motivazione dell'avviso di accertamento ed il rapporto tra detto vizio e l'art. 21-*octies* della legge 07.08.1990, n. 241 – **9.** Vizio di motivazione, autotutela positiva ed effetti dell'annullamento dell'avviso di accertamento

4. Precisazioni terminologiche

La prima tappa del percorso interdisciplinare è rappresentata dalla motivazione dell'avviso di accertamento.

Per affrontare tale tematica, però, si rendono necessarie alcune brevi considerazioni sia sul procedimento di attuazione del prelievo tributario, sia sulla nozione di avviso di accertamento⁷⁴.

Relativamente al primo dei due profili indicati, si deve iniziare col dire che i tributi non sono disciplinati tutti da un'unica legge⁷⁵ e che, pertanto, la loro struttura non è sempre la stessa, ma varia per complessità. Il tentativo di razionalizzare il sistema ha portato a distinguere fra tributi con dichiarazione (o con imposizione, ad es. imposte sui redditi, IVA) e tributi senza dichiarazione (o senza

⁷⁴ Naturalmente tali considerazioni trovano una trattazione molto più ampia e particolareggiata nella manualistica di settore. A scopo meramente indicativo si segnalano E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, Milano, Giuffrè, 2007; R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, Milano, Giuffrè, 2005; A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, Torino, Utet, 2003; P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario (parte generale)*, Milano, Giuffrè, 2002; F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario (parte generale)*, Torino, Utet, 2003.

⁷⁵ Al riguardo, infatti, occorre considerare diverse fonti, fra cui la l. 07.08.1990, n. 241, la l. 27.07.2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), nonché le singole leggi d'imposta.

imposizione, ad es. imposta di bollo, tributo sugli autoveicoli, tassa sulle concessioni governative), individuando come criterio di ripartizione la presenza o meno, nel *meccanismo genetico* del tributo, di un particolare adempimento (la dichiarazione) a carico del contribuente⁷⁶.

In questa sede, tuttavia, non sarà approfondita la fase di attuazione di ciascun tributo, ma ci si soffermerà essenzialmente sulle caratteristiche comuni ai tributi con dichiarazione⁷⁷, poiché solo da questi può derivare, come conseguenza della violazione degli obblighi ad essi connessi, l'emanazione di un avviso di accertamento (v. *infra*)⁷⁸.

⁷⁶ Cfr. F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario (parte generale)*, cit., 155; R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 111; E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 32. Tra l'altro, conviene sin d'ora rendere nota un'altra tradizionale distinzione operata all'interno del diritto tributario, ossia quella tra imposte *dirette* ed imposte *indirette*. La ripartizione è data dal fatto che mentre le prime tassano indici diretti di idoneità alla contribuzione (come il reddito o il patrimonio), le seconde, invece, indici indiretti (come gli scambi o l'attività negoziale). Esempi delle prime sono le imposte sui redditi, delle seconde l'IVA o l'imposta di registro. In tema di classificazione dei tributi v. anche lo schema proposto da R. LUPI, *Diritto tributario (Parte speciale)*, Milano, Giuffrè, 2007, 14.

⁷⁷ Fra cui, v. d.p.r. 26.10.1972, n. 633 (IVA); d.p.r. 29.09.1973, n. 600 (accertamento delle imposte sui redditi); d.p.r. 26.04.1986, n. 131 (imposta di registro); d.p.r. 22.12.1986, n. 917 (disciplina delle imposte sui redditi); d.lgs. 31.10.1990, n. 346 (imposta sulle successioni e donazioni); d.lgs. 08.11.1990, n. 374 (imposte doganali); d.lgs. 30.12.1992, n. 504 (ICI); d.lgs. 15.11.1993, n. 507 (imposte sulle pubbliche affissioni, occupazioni spazi pubblici e smaltimento rifiuti); d.lgs. 15.12.1997, n. 446 (IRAP).

⁷⁸ Ciò, però, non deve indurre nell'errore di considerare l'avviso di accertamento come l'unico tipo di atto volto a ripristinare la legalità tributaria nell'ambito dei tributi con dichiarazione. Sul punto, ampiamente, A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, cit., 206 (il quale pone in risalto la differenza tra la dizione di avviso di accertamento e quella generica di *atto di imposizione*). Altre ancora saranno, invece, le conseguenze nel caso in cui non vengano assolti gli obblighi relativi ai tributi senza dichiarazione, ma per esse si rimanda ai testi istituzionali (come, ad es., quelli indicati alla nota n. 1). Com'è intuibile, il rinvio appena eseguito è giustificato dal fatto che l'oggetto di questo capitolo è l'avviso di accertamento (*rectius*: la sua motivazione), di talché risulterebbe dispersivo esaminare gli altri atti che l'amministrazione finanziaria può emanare. Ciò, nondimeno, offre la possibilità di chiarire il perché, fra tanti atti, si sia scelto di esaminare proprio l'avviso di accertamento. L'opzione, lungi dall'essere obbligata, è dettata esclusivamente da motivi di opportunità. L'avviso di accertamento, infatti, non è certo l'unico provvedimento di diritto tributario a dover essere motivato (come si vedrà al par. 2), ma si ritiene che esso, per la sua struttura e per il procedimento spesso alquanto articolato che lo precede, esalti più di ogni altro le caratteristiche della motivazione

A tale proposito, viene in aiuto l'opera della dottrina che, di fronte all'impossibilità di identificare un unico modello di procedimento impositivo, ne ha individuato uno *standard*⁷⁹, modellato soprattutto sulle regole di applicazione dei principali tributi (imposte sui redditi ed IVA⁸⁰).

Secondo questo modello, l'attuazione del tributo è affidata, *in primis*, al contribuente, il quale, mediante una dichiarazione, deve portare a conoscenza dell'ente impositore i presupposti dell'imposta, la base imponibile per la quantificazione della stessa e, talvolta, anche la somma da versare⁸¹.

Una volta completata tale operazione, ha inizio una fase di controllo a cura dell'amministrazione finanziaria, durante la quale si verifica quanto dichiarato dal privato⁸².

Ampio è il ventaglio dei casi e dei metodi di controllo.

Quelli che qui interessano sono i c.d. *controlli sostanziali*, poiché è solo da essi che può avere origine un avviso di accertamento⁸³.

Si tratta di controlli che hanno lo scopo di accertare se il contribuente si è comportato correttamente nell'applicazione della normativa fiscale, ossia se ha rappresentato *fedelmente* il contenuto del proprio debito tributario. In modo particolare, ciò che l'amministrazione cerca di riscontrare è la veridicità delle

degli atti tributari.

⁷⁹ Che, come tale, non può non essere che variabile, eventuale o parziale (così A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, cit., 116).

⁸⁰ Così F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario (parte generale)*, cit., 153; R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 154. Si tratta delle imposte (imposte sui redditi ed IVA) che rappresentano la maggior parte del gettito fiscale e che, pertanto, sono dotate di una disciplina minuziosa. È ovvio, infatti, che l'interesse a legiferare in materia tributaria segua il gettito! (in questi termini E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 75).

⁸¹ In altre parole, la dichiarazione è un atto di collaborazione tra fisco e contribuente, in cui il primo si *affida* al secondo (cfr. M. BASILAVECCHIA, *Accertamento (dir. trib.)*, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, Milano, Giuffrè, I, 2006, 48). Essa è definita da A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, cit., 172, un'operazione (mai semplice) che implica la risoluzione « di una serie di questioni di fatto e di diritto, qualitative e quantitative ». Per un'esposizione sintetica delle nozioni di presupposto, base imponibile, ecc. v. E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 29.

⁸² Controllo che *ovviamente* può aver luogo anche nel caso in cui il contribuente abbia ommesso di presentare la dichiarazione.

⁸³ Per una rapida rassegna delle altre tipologie di controllo e per conoscere quali imposte ne sono interessate cfr. E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 74.

informazioni rese dal privato relativamente ai presupposti dell'imposta ed alla base imponibile. Per tale motivo questi controlli hanno ad oggetto quelle dichiarazioni che presentano sintomi di pericolosità fiscale, dal cui contenuto, cioè, sembra trasparire una condotta evasiva da parte del contribuente.

Non tutti sono destinatari di questo genere di controlli, bensì soltanto alcuni soggetti, selezionati in base a particolari criteri contenuti in decreti che il Ministero delle Finanze emana annualmente e che spesso, comunque, precisa con delle circolari; in attuazione di tali criteri gli uffici periferici procedono poi all'individuazione dei contribuenti da controllare.

Per lo svolgimento dei controlli sono previsti ampi poteri d'indagine, che possono essere esercitati anche presso il domicilio del contribuente o di terzi.

Se all'esito dell'istruttoria non è riscontrata alcuna violazione, l'amministrazione finanziaria non deve più compiere alcuna attività. Se, viceversa, dal materiale raccolto emergono delle anomalie (ad es. proventi occultati, costi fittizi, ecc.), la stessa amministrazione – entro un termine di decadenza⁸⁴ – dovrà notificare al contribuente un atto, in genere denominato avviso di accertamento, con cui rettifica il contenuto della sua dichiarazione⁸⁵.

Anche a causa della numerosità delle leggi d'imposta, la nozione di avviso di accertamento non è oggetto di una definizione legislativa e, pertanto, i suoi contorni sono di natura esclusivamente dottrinale. Del resto, anche la stessa espressione avviso di accertamento deve essere considerata una locuzione convenzionale, usata per lo più in modo atecnico, per indicare atti impositivi il cui tenore è simile a quello sin qui descritto⁸⁶.

Per rendere l'idea, l'avviso di accertamento può essere definito

⁸⁴ Che varia da tributo a tributo.

⁸⁵ Solitamente viene denominato accertamento *in rettifica* (restando sottinteso della dichiarazione) quello effettuato quando la dichiarazione del contribuente esiste, e accertamento *d'ufficio* quello eseguito quando la dichiarazione manca.

⁸⁶ L'espressione avviso di accertamento è un residuo storico. Essa risale alle leggi sull'imposta di ricchezza mobile del 1864 e del 1877, che venivano applicate mediante la redazione di apposite liste o tabelle dei contribuenti di cui era dato avviso ai singoli. Ebbene, nonostante sia venuta meno la formazione di queste tabelle e liste è rimasto il termine avviso di accertamento. Sul punto cfr. F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario (parte generale)*, cit., 213, nt. 1, ma v. anche A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, cit., 211, il quale, tra l'altro, fa una rapida rassegna della terminologia utilizzata dalle principali leggi d'imposta per identificare quello che, appunto, è comunemente chiamato avviso di accertamento.

come quell'atto mediante il quale la *verità* del contribuente viene sostituita da quella del fisco; più esattamente, esso è l'espressione del procedimento per il cui tramite l'amministrazione finanziaria perviene alla correzione degli adempimenti fiscali del contribuente, rideterminando il presupposto, la base imponibile o altri elementi rilevanti dell'imposta da lui dovuta e quantificandone, quindi, il maggior importo⁸⁷.

Prima di concludere questo paragrafo introduttivo è indispensabile porre un'altra premessa.

Sinora sono stati utilizzati termini e locuzioni come « accertamento », « controllo », « riscontrare la veridicità delle informazioni », ecc., senza conferire loro un senso ben preciso.

Si tratta di espressioni che, se riferite ad un'attività amministrativa (qual è quella tributaria), richiamano alla mente i concetti di discrezionalità e di vincolatezza.

Legittimamente, quindi, ci si potrebbe chiedere che natura ha l'attività degli uffici finanziari.

Ebbene, un aspetto comune a tutte⁸⁸ le fattispecie impositive è il loro *carattere vincolato*. La legge, infatti, non lascia alcun margine di discrezionalità all'amministrazione finanziaria nel definire il presupposto, il soggetto passivo e ogni altro elemento che occorre per la determinazione dell'*an* e del *quantum* dell'imposta⁸⁹.

⁸⁷ Peraltro, giova ricordare che, di regola, ad ogni avviso di accertamento si accompagna sempre l'irrogazione di una *sanzione*, determinata sulla base di una serie di parametri, fra cui, naturalmente, la gravità della violazione commessa dal contribuente. La previsione di una sanzione (che, in talune circostanze, può anche avere rilevanza penale) trova la sua ragione principale in una semplice constatazione, vale a dire quella per cui in un regime fiscale fondato prevalentemente sul principio di autodeterminazione dei tributi (com'è quello italiano) i controlli sono giocoforza pochi e, pertanto, è molto importante dissuadere dall'evasione. E per vero, di fronte al basso rischio di essere scoperti dal fisco, l'esecuzione coattiva e gli interessi moratori (ossia il recupero di poco più del gettito non corrisposto) sono insufficienti a controbilanciare le maggiori possibilità di evasione. Ecco, allora, l'utilizzo delle sanzioni (cfr. R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 280; P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario (parte generale)*, cit., 403; E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 123).

⁸⁸ E cioè con o senza dichiarazione.

⁸⁹ Oltre ai testi indicati alla nota n. 1, cfr. M. BASILAVECCHIA, *Accertamento (dir. trib.)*, cit., 50 e, per un ulteriore approfondimento, L. PERRONE, *Discrezionalità amministrativa (dir. trib.)*, in *Dizionario di diritto pubblico*, cit., II, 2003; F. GALLO, *Discrezionalità (diritto tributario)*, in *Enciclopedia del diritto (aggiornamento)*, III, Milano, Giuffrè, 1999, 536 e D. CROCCO, *In tema di potestà impositiva dell'amministrazione finanziaria e sindacato giurisdizionale tributario (con*

In particolare, è necessario evidenziare che nel diritto tributario i contorni del concetto di vincolatezza sono più ampi di quelli presenti nel diritto amministrativo, in quanto includono attività che in quest'ultimo ambito sono solitamente ricondotte alla categoria della discrezionalità tecnica (o che ne lambiscono la soglia finendo molto spesso per esserne attratte⁹⁰).

Spesso, infatti, l'attività che l'amministrazione finanziaria pone in essere consiste in operazioni cognitive complesse, che impegnano le facoltà intellettive, tecniche e logiche dell'amministratore e che possono dar luogo a risultati opinabili. Si considerino, ad esempio, valutazioni come quelle sul magazzino del contribuente, oppure sul se una certa attività rientri o meno nell'esercizio normale dell'agricoltura: si tratta di ipotesi che non sono integralmente « telecomandate⁹¹ » dalla legge, ma che lasciano invece ampi spazi ad

particolare riguardo alla cognizione giudiziale del contenuto motivatorio dell'atto amministrativo d'imposizione), in *Rivista della Corte dei Conti*, 2002, 273.

⁹⁰ Si è soliti far rientrare nell'ambito della discrezionalità le ipotesi in cui il provvedimento è connotato dalla c.d. *discrezionalità tecnica*, espressione utilizzata per le fattispecie in cui la scelta dell'amministrazione *non* segue ad una comparazione di interessi, *ma* opera soltanto tra più soluzioni tecniche con cui è possibile risolvere una determinata questione, allorquando ognuna di esse sia plausibile (ovvero manchi un elevato grado di attendibilità circa la correttezza di un'unica soluzione). Trattasi dei casi che F. CARINGELLA, *Manuale di diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2006, 910, definisce di « discrezionalità tecnica servente rispetto al vincolo normativo dominante, [in cui] il profilo tecnico è rimesso alla valutazione discrezionale dell'amministrazione, [mentre] quello amministrativo è determinato a monte dal legislatore » e che, secondo A. AZZENA, *Aspetti salienti dell'attività delle amministrazioni pubbliche*, Bologna, Monduzzi, 2005, 66, sarebbe meglio definire di « vincolatezza tecnica », per distinguerli da quelli in cui l'amministrazione dispone al contempo di discrezionalità tecnica ed amministrativa (c.d. *discrezionalità mista*; F. CARINGELLA, *op. cit.*, 910), casi riconducibili – questi sì – al regime della discrezionalità. Similmente D. SORACE, *Diritto delle amministrazioni pubbliche (una introduzione)*, Bologna, Il Mulino, 2007, 277 e G. CORSO, *Manuale di diritto amministrativo*, Torino, Giappichelli, 2008, 210. Ad ogni modo, per un'analisi penetrante delle tematiche relative alla nozione di discrezionalità tecnica e per una critica ad alcune delle posizioni assunte dalla giurisprudenza maggioritaria sull'argomento, v. C. MARZUOLI, *Discrezionalità amministrativa e sindacato giudiziario: profili generali*, in *Potere discrezionale e controllo giudiziario*, a cura di V. Parisio, Milano, Giuffrè, 1998, 100; F. SALVIA, *Considerazioni su tecnica e interessi*, in *Diritto Pubblico*, 2002, 603; ID., *Attività amministrativa e discrezionalità tecnica*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1992, 685.

⁹¹ L'indovinata espressione è di R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 50, il quale invita a non pensare che la nozione di vincolatezza sia sinonimo di un elevato grado di automatismo/meccanicità della decisione rispetto ai relativi

apprezzamenti soggettivi.

Nondimeno, queste attività non sono ritenute discrezionali, poiché ciò che per dottrina e giurisprudenza rende vincolata un'attività non è tanto la rigidità di una norma anziché la sua elasticità, quanto piuttosto la mancata previsione in essa di un momento volitivo, che disponga cioè di contemperare i vari interessi in gioco.

Ciò nel senso che l'amministrazione finanziaria è tesa esclusivamente all'attuazione del tributo e, nel far questo, non le è consentito tener conto e ponderare gli interessi (pubblici o privati) coinvolti nel prelievo; in altre parole, essa non può, ai fini della determinazione dell'imposta, compiere valutazioni di opportunità e convenienza basate, ad esempio, sulle condizioni personali o familiari del contribuente, oppure sulla rilevanza sociale dell'attività da lui svolta.

Precisati, sia pur a grandi linee, il procedimento di attuazione del prelievo tributario, l'origine, l'oggetto, il contenuto e la funzione dell'avviso di accertamento, nonché il carattere vincolato dell'attività erariale, è ora possibile passare ad esaminare ancora più da vicino il tema principale di questa sezione, ovvero la motivazione dell'avviso di accertamento.

5. L'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento

Attualmente la motivazione dell'avviso di accertamento è all'interno di un quadro normativo piuttosto articolato, risultato di una legislazione che, con il tempo e sulla scorta delle indicazioni offerte dalla giurisprudenza e dalla dottrina, è passata dal dettare disposizioni settoriali al promuovere regole di carattere generale⁹².

Come per quanto è accaduto per i provvedimenti amministrativi, anche nel caso degli atti impositivi l'obbligo di motivazione è stato

paradigmi normativi.

⁹² Cfr. S. GALLO, *Qualche considerazione sull'obbligo di motivazione dell'accertamento alla luce delle nuove regole e dei recenti orientamenti giurisprudenziali*, in *Il fisco*, 2001, 10890; A. VOGLINO, *Lineamenti « definitivi » dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, in *Bollettino Tributario*, 2001, 5; M. PISANI, *La motivazione dell'atto di accertamento*, in *Corriere Tributario*, 2002, 968; A. MILITERNO, *Requisiti della motivazione dell'avviso di accertamento*, in *Corriere tributario*, 2005, 2244; R. ZANNI, *L'art. 7 dello statuto dei diritti del contribuente: chiarezza e motivazione degli atti tributari*, in *Diritto e pratica tributaria*, 2005, 1139.

sancito in via generale solo con l'art. 3 della l. 241/90⁹³.

Ed infatti, prima di allora il requisito della motivazione era previsto soltanto da alcune specifiche disposizioni, ognuna delle quali trovava collocazione nelle singole leggi d'imposta. Per tale motivo l'ambito di applicazione di queste disposizioni era limitato all'atto di accertamento relativo al tributo oggetto della legge.

Questa situazione, tuttavia, non aveva impedito alla giurisprudenza di ritenere le indicazioni normative presenti nelle citate disposizioni passibili di generalizzazione e, pertanto, tali da poter essere poste a fondamento di un obbligo di motivazione relativo a tutti gli atti impositivi.

Ciò è avvenuto estendendo al diritto tributario la portata dei principi che la giurisprudenza amministrativa del tempo andava elaborando in materia, ed in particolare quello secondo cui doveva ritenersi vigente nel nostro ordinamento un generale obbligo di motivazione per tutti i provvedimenti idonei ad incidere negativamente sulla sfera giuridica dei destinatari⁹⁴.

Ed è appunto per mezzo di una simile soluzione che si è potuto/cercato di far fronte alle aporie ed alle lacune normative relative alle leggi d'imposta in cui detto obbligo non era espressamente stabilito.

Con l'intervento dell'art. 3 della l. 241/90, tuttavia, il portato di questa tendenza giurisprudenziale ha trovato un sicuro fondamento positivo.

Alla norma in parola, che non ha incontrato alcuna difficoltà nell'essere ritenuta applicabile anche al fenomeno impositivo, è seguito, un decennio dopo, l'art. 7 dello Statuto dei diritti del Contribuente, rubricato « chiarezza e motivazione degli atti »⁹⁵, nel

⁹³ Circa la possibilità di impiegare l'art. 3 della l. 24/90 per l'avviso di accertamento, essa venne pacificamente desunta *a contrario* dal fatto che l'art. 13 della stessa legge l. 241/90, escludendo l'applicabilità ai « procedimenti tributari » dei soli articoli contenuti nel capo III (artt. da 7 a 13), ammetteva così l'applicabilità dei restanti articoli (tra cui, appunto, l'art. 3) a tali procedimenti. Per completezza, occorre ricordare che, in seguito all'art. 16, co. 1, l. 11.02.2005, n. 15, in ambito tributario non può aver rilievo neanche la nuova disciplina sull'accesso.

⁹⁴ Cfr. L. RASTELLO, *Diritto tributario (principi generali)*, Padova, Cedam, 1987, 540.

⁹⁵ Tra l'altro, occorre segnalare che l'art. 7 della l. 212/00 stabilisce che siano motivati tutti gli « atti dell'amministrazione finanziaria ». Ciò rappresenta un netto ampliamento dell'obbligo motivazionale previsto dall'art. 3 della l. 241/90, il quale, come già si è avuto modo di constatare, prevede l'obbligo di motivazione per i soli « provvedimenti amministrativi ». Anche sul significato del termine « atti » vi è una

quale non solo è stato richiamato e riprodotto il contenuto dell'art. 3 della l. 241/90⁹⁶, ma è stato anche perfezionato il meccanismo della

sostanziale conformità di idee, in quanto si ritiene che esso si estenda « a « tutti » gli atti che sono suscettibili di impugnativa davanti alle Commissioni tributarie [...], ovvero a quelli ricorribili anche altrove o in un momento diverso e successivo, incidendo sulla sfera giuridica dei destinatari » (v. A. URICCHIO, *Statuto del contribuente*, in *Digesto discipline privatistiche (sezione commerciale). Aggiornamento III*, Torino, Utet, 2003, 865). In altre parole, si sostiene che in questo termine siano incluse tutte le espressioni di volontà dell'amministrazione finanziaria che hanno « rilevanza esterna », ossia anche quelle non costituenti l'esito finale di un procedimento. V., ad es., D. MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, in *Rivista di diritto tributario*, 2008, 364, secondo cui gli atti a rilevanza esterna « sono tutti quelli che, pur avendo effetti preliminari e preparatori rispetto al provvedimento finale, incidono sulla validità di quest'ultimo e sono espressamente previsti *ex lege* », come, ad es., le autorizzazioni alle indagini bancarie, all'accesso, ecc. (ferma restando, ovviamente, la graduazione del contenuto della motivazione che discende dalla specifica natura dei singoli atti; cfr. A. VOGLINO, *Lineamenti « definitivi » dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, cit., 9. Tale autore, peraltro, ricorda che, in realtà, l'art. 7 della l. 212/00 non rappresenta una novità rivoluzionaria, poiché, già prima della sua emanazione, l'amministrazione finanziaria era intervenuta per sottolineare l'esigenza di motivare alcuni atti endoprocedimentali. Pertanto, detta disposizione ha più che altro generalizzato l'obbligo in parola). Su questi argomenti v. anche A. MODOLO, *Procedimenti attuativi dei tributi e Statuto dei diritti del contribuente. Questioni attuali in tema di motivazione degli atti impositivi*, in *Rivista di diritto tributario*, 2007, 291 (spec. nt. 6); L. FERLAZZO NATOLI, G. INGRAO, *La motivazione della cartella di pagamento: elementi essenziali*, in *Rivista di diritto tributario*, 2005, 550.

⁹⁶ Tuttavia, è necessaria una precisazione. Invero, dal confronto tra l'art. 3 della l. 241/90 e l'art. 7 della l. 212/00 emerge che, mentre entrambe le norme stabiliscono che la motivazione deve indicare « i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche » dell'atto, solo la prima, però, afferma che ciò deve avvenire « in relazione alle risultanze dell'istruttoria ». In realtà, questo mancato riferimento alle risultanze dell'istruttoria non ha mai creato alcun problema pratico. Esso, infatti, non è stato mai interpretato come una deroga all'art. 3, ma, piuttosto, quale mera dimenticanza del legislatore. Ciò sulla base di almeno due ragioni su cui, ampiamente, F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, in *Rassegna Tributaria*, 2001, 1095 (ma v. anche D. MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, cit., 370). In sintesi, la prima muove dalla paradossale dissonanza che vi sarebbe se nel corpo della legge in questione, la cui (indiscussa) *ratio* è nel senso di un ampliamento delle garanzie del contribuente, vi fosse una disposizione che, invece, le restringesse. La seconda, invece, parte dal presupposto che « l'art. 7 fa riferimento, espressamente ed in via principale, al disposto dell'art. 3 nella sua interezza » e che, pertanto, se il legislatore avesse veramente voluto comprimere la portata di questa disposizione, avrebbe dovuto farlo attraverso una « formula espressa e non ellittica ». Ad ogni modo, si torna a ripetere che, per quanto riguarda l'argomento in parola, la formulazione dell'art. 7 della l. 212/00 non ha mai creato nessuna incertezza, ragion per cui *unanimente* si ritiene

motivazione *per relationem*⁹⁷.

Va detto che il sopraggiungere di queste norme generali non ha avuto un effetto abrogante sulle preesistenti norme di settore. Queste ultime, infatti, hanno mantenuto la loro efficacia per ciò che concerne le peculiarità delle procedure di accertamento di ciascun tributo⁹⁸.

Ad oggi, pertanto, per quanto riguarda la disciplina della motivazione degli avvisi di accertamento vi è la coesistenza di norme di carattere generale⁹⁹ con norme che fanno riferimento ai singoli

che la motivazione degli atti impositivi deve fare menzione anche dei risultati dell'istruttoria.

⁹⁷ E per vero, è stabilito che « se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere *allegato* all'atto che lo richiama ». Emerge chiaramente tutta la differenza tra questa regola e quella (ambigua) dell'art. 3 della l. 241/90, che, come detto, si limita a richiedere che l'atto di rinvio sia « indicato e reso disponibile » (cfr. Capitolo I, par. 1, nt. 22). Tuttavia, occorre far menzione del fatto che il tenore dell'art. 7 della l. 212/00 è stato in parte attenuato dall'art. 1 del d.lgs. 26.01.2001, n. 32, con il quale si è stabilito che « se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale ». Non tutti gli atti richiamati, quindi, devono essere necessariamente allegati (o, quantomeno, riportati nel loro contenuto essenziale) e ciò indipendentemente dalla natura dell'atto di rinvio e dal soggetto che lo ha posto in essere (non è detto, cioè, che l'atto citato provenga dall'amministrazione che lo richiama); v. A. URICCHIO, *Statuto del contribuente*, cit., 866. Occorre sottolineare che la norma in questione ha suscitato diverse riserve in dottrina, soprattutto per ciò che concerne la possibilità di riprodurre il contenuto essenziale dell'atto richiamato in luogo della sua allegazione. Invero, le maggiori perplessità vertono proprio sulla nozione di contenuto essenziale e sul rischio che una simile espressione diventi fonte di innumerevoli valutazioni soggettive su ciò che deve o non deve essere riprodotto. Per una disamina dell'argomento cfr. P. AGOSTINELLI, *Riflessioni sul valore e sulla funzione della motivazione degli atti impositivi, anche alla luce del più recente quadro normativo*, in *Rivista di diritto tributario*, 2002, 705; MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, cit., 376; R. ZANNI, *L'art. 7 dello statuto dei diritti del contribuente: chiarezza e motivazione degli atti tributari*, cit., 1152.

⁹⁸ M. BEGHIN, *Osservazioni in tema di motivazione dell'avviso di accertamento ex art. 42 DPR 600/1973, alla luce dell'art. 7 dello "Statuto dei diritti del contribuente"*, in *Rivista di diritto tributario*, 2004, 722.

⁹⁹ Pur essendo in atto una sostanziale rimodulazione dei rapporti tra fisco e contribuente, finalizzata ad un maggiore coinvolgimento di quest'ultimo nella fase predecisionale dell'accertamento, ad oggi l'ordinamento tributario non conosce una norma simile all'art. 7 della l. 241/90 (nondimeno, sono sempre più numerose le circolari che incoraggiano tale pratica e, parallelamente, le pronunzie che assegnano rilievo al comportamento tenuto dalle parti nelle fasi istruttorie; cfr., ad es., C., 26.01.2004, n. 1286). A questo riguardo, tuttavia, va osservato che, in ipotesi ben specifiche, la legge stabilisce alcune preclusioni giudiziali per il contribuente che non accetta di collaborare con gli uffici finanziari durante l'istruttoria; e per vero,

comparti impositivi¹⁰⁰.

Tuttavia, in linea con il tenore della ricerca, e fermo restando che, all'occorrenza, non mancheranno i riferimenti alle norme speciali, in questa sede saranno esaminati soltanto i profili della motivazione (per vero in alcuni punti ancora un po' *sfocati*) comuni a tutti gli atti di accertamento. Anche perché, soprattutto la dottrina – nel tempo – ha fatto intendere che l'intera problematica della motivazione, sin dove è possibile, non può che essere affrontata in termini globali e unitari. È ovvio che ambire ad un simile traguardo non significa tendere ad una motivazione che sia uguale in tutte le occasioni. Piuttosto, l'obbiettivo è quello di individuare una piattaforma concettuale unica, in cui la motivazione può sì diversificarsi in relazione alle caratteristiche del tributo oggetto dell'accertamento, ma le cui differenze saranno sempre e solamente di ordine quantitativo e mai qualitativo¹⁰¹. Più avanti (v.

nel caso in cui questi non esibisca determinati documenti o risponda solo in parte alla richiesta di chiarimenti da parte dell'erario, non potrà, poi, nel successivo giudizio produrre i documenti in parola o allegare fatti diversi da quelli rappresentati nella risposta ai chiarimenti. Su questi argomenti v. M. BASILAVECCHIA, *Accertamento (dir. trib.)*, cit., 55 e G. M. CIPOLLA, *Riflessione sull'onere della prova nel processo tributario*, in *Rassegna tributaria*, 1998, 690 (ove, anche, ampi riferimenti normativi e giurisprudenziali).

¹⁰⁰ Fra cui, v. l'art. 56 del d.p.r. 26.10.1972, n. 633 (IVA); l'art. 42 del d.p.r. 29.09.1973, n. 600 (accertamento delle imposte sui redditi); l'art. 52 del d.p.r. 26.04.1986, n. 131 (imposta di registro); gli artt. 34 e 35 del d.lgs. 31.10.1990, n. 346 (imposta sulle successioni e donazioni); l'art. 11 del d.lgs. 08.11.1990, n. 374 (imposte doganali). Per quanto riguarda le imposte sulle pubbliche affissioni, occupazioni spazi pubblici e smaltimento rifiuti e l'ICI, la disciplina della motivazione è ora dettata dall'art. 1, co. 162 della l. 27.12.2006, n. 296. Invero, gli artt. 10, co. 1, 51, co. 2-bis e 71, co. 2-bis del d.lgs. 15.11.1993, n. 507 e l'art. 11, co. 2 e 2-bis del d.lgs. 30.12.1992, n. 504, sono stati abrogati rispettivamente dai co. 172 e 173 dell'art. 1 della l. 296/2006. Per ciò che concerne l'IRAP, in forza dell'art. 24 del d.lgs. 15.12.1997, n. 446, la disciplina dell'accertamento spetta alle singole regioni, le quali devono, comunque, rispettare i principi generali in materia di imposte sui redditi (cfr. art. 25 d.lgs. 446/97. Sul punto v. anche E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 348 e A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, cit., 190).

¹⁰¹ In questi termini G. VANZ, *Osservazioni critiche sull'orientamento della Cassazione in tema di motivazione e prova dell'accertamento tributario*, in *Giurisprudenza delle imprese*, 2000, 763. Fra coloro che manifestano la necessità di superare quanto più possibile l'eterogeneità normativa in tema di motivazione al fine di individuare un'unica matrice di riferimento cfr. anche A. VOGLINO, *Lineamenti « definitivi » dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, cit., 12; F. NICCOLINI, R. LUPI, *Accertamento di un maggior reddito "per relationem" e nullità dell'atto per carenza di motivazione*, in *Dialoghi di diritto tributario*, 2007, 157; F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della*

par. 6.), si avrà modo di verificare come tale questione sia ancora particolarmente controversa per ciò che concerne il contenuto della motivazione, poiché se la dottrina sembra ammettere che questo possa variare solo nella sua estensione, la giurisprudenza, invece, riconosce ancora diversi *tipi* di contenuto.

6. La disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento. Premessa

Ricapitolando, sinora si è avuto modo di constatare che l'avviso di accertamento rappresenta il risultato del procedimento – vincolato – di controllo delle dichiarazioni fiscali del contribuente e che lo stesso deve essere motivato conformemente all'art. 7 dello Statuto dei diritti del Contribuente ed alle altre normative di settore.

Appurato ciò, occorre dunque passare ad esaminare qual è la disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento secondo il *diritto vivente*.

A questi fini è necessario integrare quanto già è stato esposto con alcune notazioni relative alla natura giuridica dell'atto impositivo.

Da sempre, infatti, le argomentazioni utilizzate da giurisprudenza e dottrina per inquadrare il regime giuridico della motivazione subiscono l'influsso delle ricostruzioni relative alla natura giuridica dell'avviso di accertamento.

Peraltro, il tema è complicato dal fatto che, nel tempo, questa influenza si è radicalmente *trasformata* (per alcuni è addirittura svanita, v. *infra*), ma a ciò non ha fatto seguito un netto mutamento della terminologia utilizzata, che, quindi, adesso va intesa in un'accezione diversa da quella iniziale.

Nel tentativo di rimediare a tale complessità, sembra utile accennare, per sommi capi, ai termini della questione che, di qui a breve, si andrà ad approfondire.

Il discorso sarà diviso in due parti.

Nella prima, si partirà dal constatare che dalla discussione sorta in seno alla dottrina sulla natura dell'avviso di accertamento si sono sviluppate due teorie: quella dichiarativa e quella costitutiva. Indagando sull'approccio processuale di queste due teorie, si vedrà, poi, che il ruolo (*id est* il valore, l'utilità)¹⁰² della motivazione in sede

Corte, cit., 1093; D. MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, cit., 364.

¹⁰² Ma al posto del termine « ruolo » si potrebbe anche utilizzare l'espressione « il

giudiziaria cambia radicalmente in funzione della teoria che si accoglie: secondario, quasi ininfluenza, per quella dichiarativa, determinante, quasi fondamentale, per quella costitutiva.

Nella seconda parte (che avrà, diversamente dalla prima, un andamento diacronico) si verificherà, invece, che se da un lato la giurisprudenza ha optato e opta tuttora (anche se in misura meno radicale) per la tesi dichiarativa, dall'altro ne ha accettato solo per un certo periodo il portato teorico in tema di disciplina della motivazione, dal momento che, nel tempo, ne ha gradualmente mutato i criteri che la governano, grazie soprattutto alle indicazioni fornite dalla dottrina. Il problema è che, appunto, a questo cambiamento non si è accompagnato un mutamento della terminologia; di conseguenza, si continua a parlare di motivazione dell'atto impositivo, intendendo quest'ultimo quale precipitato della teoria dichiarativa, senza operare alcun distinguo. Occorrerà, pertanto, comprendere in che modo le due cose si conciliano (se si conciliano), non prima, però, di aver evidenziato le ragioni che hanno portato al cambiamento in parola.

Sulla scia di quanto sopra si proseguirà, poi, nell'analizzare l'attuale regime giuridico della motivazione dell'avviso di accertamento, sì come delineato in questi ultimi anni dalla giurisprudenza.

7. (*segue*) La relazione tra la natura giuridica dell'avviso di accertamento e la sua motivazione secondo le teorie dichiarativa e costitutiva. L'impostazione tradizionale

Il punto di partenza (*id est* l'antecedente logico) della questione è da individuare nel carattere vincolato dell'intero procedimento di attuazione del prelievo tributario, nonché dell'avviso di accertamento.

Tale vincolatezza, infatti, ha spinto la scienza giuridica ad interrogarsi sia sulla natura delle disposizioni che regolano il fenomeno impositivo, sia, di conseguenza, sulla natura dell'avviso di accertamento.

Come accennato, da lungo tempo si confrontano due teorie al riguardo, vale a dire quella dichiarativa (che è la meno recente) e quella costitutiva¹⁰³.

rilievo del vizio ». Le due espressioni, infatti, sono le due facce della stessa medaglia.

¹⁰³ Riuscire a trovare un autore che non si sia occupato di questa contrapposizione (per la verità oggi in parte attenuata, sì da far parlare di tesi contaminate e di

La loro contrapposizione è determinata dal diverso modo di concepire l'attuazione del tributo, che per i dichiarativisti si fonda sullo schema *norma-fatto*, mentre per i costitutivisti su quello *norma-potere-fatto*¹⁰⁴.

Secondo il primo indirizzo le norme tributarie sono norme materiali (o finali). Ciò sta a significare che la prestazione tributaria sorge direttamente nel momento in cui si verifica il fatto (*id est* il presupposto) previsto dalla legge per l'applicazione dell'imposta¹⁰⁵. In quest'ottica l'avviso di accertamento altro non è che mera ricognizione di una situazione giuridica (il rapporto d'imposta) già determinata *ex lege*; esso cioè si limita ad accertare e dichiarare un'obbligazione preesistente, nata appunto con il realizzarsi del

una « rottura del “tradizionale” steccato tra “dichiarativisti” e “costitutivisti” »; in tal senso cfr. E. MANZON, *I limiti oggettivi del giudicato tributario nell'ottica del « giusto processo »: lo swing-over della Cassazione*, in *Corriere giuridico*, 2006, 1703) rasenta l'impossibilità. Oltre, ovviamente, ai testi indicati alla nota n. 1 si segnalano S. LA ROSA, *Accertamento tributario*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione commerciale)*, I, Torino, Utet, 1997, 1; M. BASILAVECCHIA, *Accertamento (dir. trib.)*, cit., 45; C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, in *Rivista di diritto processuale*, 2000, 1035 (che parla di « dibattito estenuante »); F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, in *Rassegna Tributaria*, 2006, 44; F. NICCOLINI, *Considerazioni in merito alla motivazione in funzione della natura giuridica dell'atto di accertamento a seguito di una recente pronuncia della Cassazione*, in *Rivista di diritto tributario*, 2006, 823; D. CROCCO, *In tema di potestà impositiva dell'amministrazione finanziaria e sindacato giurisdizionale tributario (con particolare riguardo alla cognizione giudiziale del contenuto motivatorio dell'atto amministrativo d'imposizione)*, cit., 281. Peraltro, per ulteriori spunti di riflessione, v. M. C. DIENER, *Il contratto in generale*, Milano, Giuffrè, 2002, 105, nella parte in cui si affrontano i c.d. contratti di accertamento.

¹⁰⁴ P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario (parte generale)*, cit., 116.

¹⁰⁵ In altre parole « la teoria dichiarativa postula un effetto sorto *ex lege*, da una norma astratta e generale, considerata suscettibile di individualizzarsi *ex se* al verificarsi del fatto ipotizzato dalla norma ». Per tale motivo, spesso i sostenitori di questa teoria usano definire la prestazione tributaria come una « obbligazione di fonte legale » (così F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario (parte generale)*, cit., 166, nelle parti in cui illustra le ragioni dei dichiarativisti). In questo senso anche E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 40, quando ricordano che « la previsione legale del presupposto e l'inverarsi di questo esauriscono la genesi dell'obbligazione tributaria, la cui fonte è perciò, direttamente ed esclusivamente, la legge ». Sull'argomento v. anche C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1038, che definisce quella delle norme materiali una tecnica normativa « per cui la norma contempla un fatto da cui fa nascere un effetto giuridico (norma materiale) e questo effetto giuridico si ritiene essere *tout court* l'obbligazione tributaria ».

presupposto del tributo¹⁰⁶.

Viceversa, per la teoria costitutiva le norme tributarie sono sia materiali, sia strumentali. In forza di tale suddivisione, il raggio d'azione delle norme materiali è circoscritto alla sola disciplina dell'imposta e non anche alla sua genesi, che avviene, invece, per mezzo delle norme strumentali, vale a dire le norme che attribuiscono all'amministrazione finanziaria il potere di imporre la prestazione tributaria. Pertanto, in questo caso il verificarsi del presupposto del tributo non equivale alla nascita del rapporto d'imposta, ma solamente ad « una funzione vincolata di imposizione, ad un potere per il fisco cui corrisponde una soggezione *generica* del contribuente »¹⁰⁷; affinché una simile situazione giuridica possa poi perfezionarsi in un'obbligazione tributaria viva ed operante occorre appunto far ricorso alle norme strumentali¹⁰⁸. In questo modo l'avviso di accertamento, lungi dall'essere un atto dichiarativo, è, invece, un « atto-fonte, atto normativo, *costitutivo* del rapporto d'imposta »¹⁰⁹ che, provenendo da una pubblica amministrazione, ha natura provvedimento¹¹⁰.

Limitatamente alla motivazione dell'avviso di accertamento, il fatto che questo sia considerato un atto dichiarativo piuttosto che costitutivo non è questione di poco conto. E per vero, nel momento in

¹⁰⁶ Sul punto v. F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario (parte generale)*, cit., 168; R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 242; A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, cit., 115, il quale ricorda che per la teoria dichiarativa l'avviso di accertamento è previsto esclusivamente per dichiarare, cioè determinare nel *quantum*, e rendere certa una obbligazione già esistente.

¹⁰⁷ « Le teorie costitutive riconoscevano bensì che fin dal verificarsi del presupposto di fatto nasceva una funzione vincolata di imposizione, un potere per il fisco cui corrispondeva una situazione generica del contribuente, ma attribuivano all'atto di accertamento [...] la natura giuridica di atto costitutivo dell'obbligazione tributaria ». In questi termini A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, cit., 115.

¹⁰⁸ Cfr. C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1039, per il quale la tecnica normativa che sottende alle norme strumentali è quella per cui « la norma contempla un fatto da cui nasce (norma c.d. strumentale) un potere di supremazia con valenza provvedimento e così *ex se* conformativo della sostanziale, solamente dal cui esercizio sorgerà un effetto giuridico». V. anche E. ALLORIO, *Problemi di diritto*, Milano, Giuffrè, 1957, 27, che definisce le norme strumentali come quelle « norme che attribuiscono poteri, il cui esercizio genera altre norme ».

¹⁰⁹ Così F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario (parte generale)*, cit., 169. V. pure E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 40.

¹¹⁰ R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 53; M. BASILAVECCHIA, *Accertamento (dir. trib.)*, cit., 50; S. LA ROSA, *Accertamento tributario*, cit., 3.

cui le soluzioni proposte in sede teorica si proiettano sulla fase processuale si riscontrano situazioni opposte, che vanno da una valorizzazione minima ad una massima della funzione della motivazione.

Infatti, fermo restando che il fine ultimo delle controversie che hanno ad oggetto l'avviso di accertamento è l'eliminazione dello stesso dal mondo giuridico, diverso è però il modo di intendere il giudizio sull'atto impositivo e sulla sua motivazione a seconda che si accolga l'impostazione dichiarativa o quella costitutiva.

I dichiarativisti, essendo dell'idea che la fonte della prestazione tributaria è la legge e non l'avviso di accertamento, ritengono che il ricorso del contribuente non investe tanto l'atto emanato dagli uffici fiscali, quanto piuttosto il rapporto d'imposta sì come disciplinato dalla legge. Di talché l'avviso di accertamento è considerato alla stessa stregua di una *provocatio ad opponendum*, ossia di un atto avente come unico scopo quello di provocare l'instaurazione di un giudizio. In altre parole esso mira ad attualizzare l'interesse ad agire del contribuente nel caso in cui questi decida di dare avvio ad un processo per far accertare l'inesistenza del credito vantato dal fisco. In questo modo l'atto impositivo diventa la *chiave* per mezzo della quale il giudice tributario può giungere alla cognizione dell'intero rapporto d'imposta. Non per niente, la formula adottata per definire questo tipo di processo è *impugnazione-merito*¹¹¹.

Tuttavia, la facoltà per il giudice di accertare la sussistenza e l'entità dell'obbligazione tributaria direttamente sulla base delle disposizioni di legge, prescindendo cioè dal contenuto dell'atto di accertamento, può avere come effetto quello di rendere insignificante il ruolo della motivazione. Questi, infatti, avendo cognizione piena sul rapporto d'imposta, ben potrebbe considerare valido un avviso di accertamento non motivato, ma sostanzialmente fondato¹¹².

Ad esiti completamente opposti si giunge qualora si accolgano le tesi dei costitutivisti, per i quali si è visto che la fonte della prestazione tributaria è l'avviso di accertamento e non la legge. In forza di tali premesse, infatti, il processo tributario è considerato uno strumento che non deve portare all'accertamento del rapporto d'imposta, ma che deve tendere solamente all'annullamento dell'atto impugnato (ovviamente qualora ne ricorrano i presupposti). Pertanto, in questo

¹¹¹ F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, cit., 44.

¹¹² Cfr. G. C. MORETTI, *La motivazione nell'accertamento tributario*, Padova, Cedam, 1969, 287.

caso l'azione esperita dal contribuente va intesa come volta esclusivamente a far sindacare la legittimità dell'atto di accertamento, vale a dire la sua rispondenza alle disposizioni che disciplinano l'esercizio del potere impositivo (ivi compresa quella che prevede l'obbligo di motivazione)¹¹³. Logica conseguenza è che non si ragiona più in termini di *impugnazione-merito*, bensì di *impugnazione-annullamento*.

Naturalmente in questo quadro la motivazione assume un ruolo fondamentale: essa diventa un requisito in grado di condizionare la legittimità dell'avviso di accertamento e, per questo, ogni violazione che la riguarda può portare all'annullamento dello stesso¹¹⁴.

Sin qui, dunque, le versioni classiche delle teorie dichiarativa e costitutiva.

Come già accennato, da sempre la giurisprudenza preferisce considerare l'avviso di accertamento una mera *provocatio ad opponendum*¹¹⁵. Tuttavia, allo stesso modo si è anche detto che, per

¹¹³ In questi termini Cfr. C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1039.

¹¹⁴ Per sintetizzare sull'approccio processuale delle due teorie, si può quindi dire che, mentre per la prima è la fondatezza del rapporto d'imposta che deve condizionare la legittimità dell'atto, per la seconda è l'esatto contrario.

¹¹⁵ Alla domanda se, secondo la giurisprudenza, l'avviso di accertamento sia un atto processuale o un provvedimento è possibile rispondere in due modi, a seconda del punto di vista da cui si osservano le pronunce dei giudici: contemporaneo ovvero contemporaneo in prospettiva dinamica. Nel primo caso lo sguardo è volto esclusivamente alla situazione attuale. In quest'ottica, si può rispondere senza esitazione che la maggior parte della giurisprudenza considera l'avviso di accertamento una mera *provocatio ad opponendum*. Viceversa, nel secondo caso (che sembra opportuno privilegiare, se non altro perché consente di ipotizzare quali passi possono aggiungersi a quelli già fatti) lo sguardo è più orientato a cogliere una tendenza complessiva. In quest'ipotesi, tuttavia, la risposta si fa incerta, sì da dover riferire di una situazione *in fieri*. Infatti, sebbene la giurisprudenza dimostri (*rectius*: affermi) ancora oggi, come nel passato, di preferire la teoria dichiarativa, è anche vero che da qualche anno è in atto un processo in base al quale la stessa, attraverso una diversa considerazione del dato normativo di riferimento, sta rivedendo con sempre maggiore frequenza le sue posizioni (v. C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1042). Alla base di ciò vi è, con ogni probabilità, l'eccessiva laboriosità con cui la teoria dichiarativa cerca di giustificare alcune caratteristiche dell'avviso di accertamento che, viceversa, la teoria costitutiva spiega con maggiore agilità. Più precisamente, c'è una sempre maggiore consapevolezza del fatto che le opzioni ermeneutiche che scaturiscono dalla teoria dichiarativa, prima fra tutte quella in base alla quale l'avviso di accertamento è un atto processuale, stridono non poco con l'autoritarità, l'esecutorietà, l'inoppugnabilità, la tecnica di tutela tipica dei giudizi di

quanto concerne il ruolo della motivazione, l'esperienza ha fatto registrare uno scollamento tra la teoria e la pratica, nel senso che, nel tempo, la disciplina della motivazione è andata affrancandosi dai canoni della teoria dichiarativa.

Ciò sulla base di una lenta, ma costante, evoluzione (o mero mutamento, a seconda dei punti di vista) nell'interpretazione delle norme (e/o dei principi, quando ancora non esistevano le norme generali) in materia; evoluzione da cui conviene prendere le mosse per iniziare a rappresentare lo stato dell'arte della motivazione dell'avviso di accertamento.

8. (segue) La disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento secondo la giurisprudenza.

Giova fare subito una precisazione. Poc'anzi si è detto che nel passato meno recente la disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento è stata profondamente influenzata dalla teoria dichiarativa. Di seguito, ci si è assunti l'impegno di accertare in che modo. Tuttavia, al fine di prevenire ogni equivoco, si avvisa che questo cenno al passato è teso, essenzialmente, ad illustrare i criteri che *generalmente* reggevano le sorti della motivazione, ad evidenziare, cioè, quella che era la sua filosofia di fondo. Invero, un richiamo più dettagliato sarebbe del tutto inconfidente (e, forse, fuorviante), oltre che decisamente arduo, visti i ripetuti mutamenti

impugnazione, ecc., che caratterizzano l'avviso di accertamento e che paiono, appunto, confortare la tesi della natura provvedimento dello stesso. Per tali motivi, sono sempre meno rare le sentenze che associano la nozione di avviso di accertamento a quella di provvedimento. A questo riguardo, è da segnalare la sentenza del 05.10.2004, n. 19854, emessa dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, nella quale, appunto, viene esplicitamente affermata la natura provvedimento dell'avviso di accertamento ed altrettanto esplicitamente esclusa quella di *provocatio ad opponendum* (ma v. anche C. 03.12.2001, n. 15234); cfr., *ex multis*, F. ZANETTI, *Riflessioni sui "limiti interni" della giurisdizione tributaria. Il tipo di tutela esperibile alla luce del carattere impugnatorio del processo*, in *Rivista di diritto tributario*, 2008, 196; F. NICCOLINI, *Considerazioni in merito alla motivazione in funzione della natura giuridica dell'atto di accertamento a seguito di una recente pronuncia della Cassazione*, cit., 824. Sostengono esattamente il contrario, e cioè che detta sentenza ha ribadito la natura processuale dell'avviso di accertamento A. MILITERNO, *Requisiti della motivazione dell'avviso di accertamento*, cit., 2245 e A. PODDIGHE, *Avviso di accertamento: atto processuale o atto amministrativo?*, in *Rivista di diritto tributario*, 2005, 706. Afferma la natura provvedimento dell'accertamento anche C., 21.04.2001, n. 5924.

normativi a cui sono andati incontro i singoli tributi nel corso degli anni¹¹⁶.

Chiarito ciò, occorre iniziare con il dire che, almeno sino alla metà degli anni Settanta¹¹⁷, tale disciplina si *otteneva* in forza delle indicazioni fornite dalla giurisprudenza circa la funzione della motivazione, indicazioni che, a loro volta, venivano ricavate dal modo con cui la stessa giurisprudenza intendeva l'atto impositivo.

E per vero, sul presupposto che l'avviso di accertamento, in caso di contenzioso, dovesse considerarsi una *provocatio ad opponendum*¹¹⁸, ossia un *veicolo d'accesso*¹¹⁹ per investire il giudice tributario del merito della controversia, si riteneva che la motivazione dovesse avere il solo fine di introdurre il *thema decidendum* senza, tuttavia, delinearlo definitivamente e senza precludere, quindi, alla possibilità di accertare in giudizio il presupposto della rettifica con *piena latitudine*¹²⁰.

In questo senso, spesso la motivazione corrispondeva alla mera indicazione della posta rettificata, di fatto confondendosi con la parte dispositiva dell'atto¹²¹. Ciò era reso ancor più evidente da quelle sentenze che davano una definizione in negativo della motivazione, che descrivevano, cioè, i casi in cui l'obbligo di motivazione non poteva considerarsi soddisfatto. A tal proposito, si reputava non valida solamente la motivazione che non consentiva neanche

¹¹⁶ Per il più ampio contributo prima della riforma tributaria (v. *infra*) cfr. G. C. MORETTI, *La motivazione nell'accertamento tributario*, cit., 275.

¹¹⁷ Anni in cui, come si avrà modo di ribadire anche più avanti, numerose sono state le novità legislative che hanno interessato il diritto tributario (compreso il settore del contenzioso).

¹¹⁸ Peraltro, come ricorda C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1053, l'avviso di accertamento veniva ricostruito anche come « un'intimazione ad adempiere » o come « un'ipotesi di soluzione ». Espressioni, queste, che hanno avuto minor fortuna dell'altra.

¹¹⁹ Locuzione di matrice giurisprudenziale che, in considerazione della sua indiscutibile forza figurativa, non ha tardato a trovare ampia diffusione.

¹²⁰ Fortemente esemplificativo è un passaggio della sentenza del 03.03.1986, n. 1322, pronunciata dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, laddove si ricorda che sino alla metà degli anni Settanta, appunto, si « ravvisa[va] l'oggetto del processo tributario nel diretto accertamento, con funzione dichiarativa, dell'esistenza e dell'ammontare dell'obbligazione *ex lege*, a prescindere dagli atti attraverso i quali si esercita[va] l'azione amministrativa di prelievo e si svolge[va] il rapporto d'imposta nelle varie fasi ».

¹²¹ R. LUPI, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario con particolare riguardo alle imposte dirette e all'IVA*, in *Rivista del diritto finanziario e della scienza delle finanze*, 1987, I, 282 (spec. nt. 23).

l'identificazione degli elementi giuridici e materiali del rapporto (di quegli elementi, cioè, la cui assenza provoca addirittura l'inesistenza giuridica dell'atto)¹²².

In pratica, si confondeva la motivazione con quanto, invece, occorreva motivare, finendo con il ritenere che la motivazione che poneva il contribuente in grado di comprendere la pretesa tributaria non era quella che conteneva effettivamente tutte le indicazioni necessarie a tale scopo, bensì, più semplicemente, quella che permetteva di instaurare un contraddittorio su di esse¹²³.

A maggior ragione, l'obbligo di motivazione veniva considerato assolto quando si rinveniva una motivazione *embrionale*¹²⁴; una motivazione illogica, incomprensibile o insufficiente (come, ad es., poteva essere quella che conteneva poco più dell'indicazione del valore rettificato) non comportava affatto l'annullamento dell'avviso di accertamento, proprio perchè, comunque, consentiva al ricorrente di instaurare un contraddittorio sulla fondatezza della pretesa¹²⁵.

Il tutto, com'è intuibile, andava a scapito del contribuente, il quale, in pratica, instaurava il contenzioso non per contestare i motivi della pretesa, ma per conoscerli¹²⁶. È evidente che, in questo modo, la

¹²² In ogni altro caso, quindi, il rilievo del vizio di motivazione non poteva essere fine a se stesso, ma doveva servire soltanto da veicolo per investire il giudice tributario della conoscenza del merito della controversia. In questi termini C., S.U., 03.06.1987, n. 4844, in *Foro Italiano*, 1988, 428. La sentenza è accompagnata da una nota di R. LUPI, *Motivazione e dimostrazione dell'accertamento di valore ai fini delle imposte sui trasferimenti*, in cui l'autore si mostra fortemente critico nei confronti di quanto stabilito dai giudici di legittimità.

¹²³ Si riteneva, ad es., che, nella valutazione di beni in materia di imposte indirette (v. nt. 3), l'affermazione di un valore rettificato fosse già una manifestazione in grado di far *ben* intendere qual era la pretesa e, quindi, di mettere il destinatario nella condizione di difendersi (così C. BAFILE, *Motivazione dell'accertamento come atto processuale*, in *Rassegna Tributaria*, 1987, II, 84). Per R. LUPI, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario con particolare riguardo alle imposte dirette e all'IVA*, cit., 282, ciò, invece, dava vita a meri « accertamenti cautelativi » che consentivano all'amministrazione finanziaria di motivare in sede di giudizio l'accertamento per una ragione *purchessia*, che il contribuente non era in grado di prevedere ».

¹²⁴ Si esprime esattamente in questi termini C., S.U., 03.06.1987, n. 4844, cit.

¹²⁵ C., 24.07.1986, n. 4740, in *Rassegna Tributaria*, 1987, II, 82. La sentenza è seguita dal già citato scritto di C. BAFILE, *Motivazione dell'accertamento come atto processuale*, ove, in aderenza alla pronuncia della Suprema Corte, si asseconda l'idea secondo cui il ricorso contro l'atto impositivo è da considerare un giudizio di accertamento del rapporto, con funzione sostitutiva dell'atto stesso.

¹²⁶ Fa decisamente riflettere quanto scritto nella già citata C., S.U., 03.06.1987, n. 4844, laddove, dapprima non si nega che da una motivazione insufficiente non può far altro che « nascere in capo al contribuente un onere, e cioè quello della

motivazione dell'avviso di accertamento era veramente poca cosa¹²⁷.

Ciò aveva come principale conseguenza pratica quella per cui la motivazione stessa poteva essere benissimo integrata in sede processuale¹²⁸. Stando così le cose, infatti, nulla ostava a che l'amministrazione finanziaria potesse attestare la fondatezza dell'atto impositivo anche in giudizio¹²⁹.

instaurazione del giudizio tributario (di fronte ad un'esauriente motivazione il contribuente potrebbe anche acquietarsi) », ma poi si ritiene che tutto ciò sia compensato dal fatto che il processo tributario è gratuito.

¹²⁷ Convergevano sul punto, ovviamente con toni ben diversi (critico il primo, di approvazione il secondo), R. LUPI, *Motivazione e dimostrazione dell'accertamento di valore ai fini delle imposte sui trasferimenti*, cit., 431 e C. BAFILE, *Motivazione dell'accertamento come atto processuale*, cit., 84.

¹²⁸ Di ciò danno chiara testimonianza le parole di una decisione della Suprema Corte (la n. 506 del 19.01.1991), nella quale si riconosce che all'amministrazione era consentito di « dedurre tutte le ragioni giustificative della pretesa tributaria ed anche motivi *diversi* da quelli indicati nell'atto di accertamento » Ancora, C., S.U., 03.03.1986, n. 1322, cit., afferma che si rendeva « *irrilevante*, in sede giudiziale, il vizio di motivazione dell'atto impositivo, posto che l'omissione o l'illogicità della stessa non p[oteva] *mai* condurre al rigetto di una pretesa dell'amministrazione che [era] sostanzialmente fondata ». Quanto in parola era come dire che un avviso di accertamento doveva essere annullato solo se non poteva essere retto, in assoluto, da alcun motivo (mai, cioè, per motivi di forma, ma solo per ragioni di merito). Cfr., pur se un po' anodina, anche C., 12.02.1987, n. 1531.

¹²⁹ In passato, la facoltà di integrare in giudizio la motivazione dell'atto di accertamento non era una prerogativa *esclusiva* degli uffici finanziari. Per diverso tempo, infatti, nel processo tributario si è applicato l'art. 25 del r.d. 08.07.1937, n. 1516, la cui formulazione permetteva alle commissioni tributarie di avvalersi, senza limite alcuno, degli stessi poteri che le leggi d'imposta assegnavano all'amministrazione finanziaria. In altre parole, ai giudici era consentito di sostituirsi al fisco attraverso l'esercizio di funzioni di amministrazione attiva: ciò, nondimeno, conferiva al processo tributario un carattere decisamente inquisitorio, tanto che, anziché processo, si preferiva definirlo « procedimento amministrativo giustiziale » (F. BATISTONI FERRARA, *Il regime probatorio nel processo tributario*, in *Rassegna Tributaria*, 2008, 1268). A partire dalla prima metà degli anni Settanta, tuttavia, tale situazione ha cominciato a mutare. È di quel periodo, infatti, la prima di una serie di disposizioni volte ad improntare il processo tributario al principio dispositivo: l'art. 35 del d.p.r. 26.10.1972, n. 636. In seguito, questa norma, inizialmente modificata dal d.p.r. 03.11.1981, n. 739, è stata abrogata dall'art. 71 del d.lgs. 31.12.1992, n. 546 e sostituita (*rectius*: sostanzialmente riprodotta) dall'art. 7 dello stesso decreto legislativo. Da ultimo, la nuova norma è stata recentemente emendata dal d.l. 30.09.2005, n. 203 (convertito dalla l. 03.12.2005, n. 248). In generale, occorre sottolineare che il fine di tutti questi interventi legislativi, e cioè far venir meno il carattere inquisitorio del processo tributario, non sempre è stato perseguito con una normativa perspicua. Ciò, com'è prevedibile, ha generato alcune incertezze, che hanno reso spesso necessario l'intervento della Suprema Corte. Per ciò che concerne

il diritto vigente, molti dubbi sono stati alimentati dalla formulazione dell'art. 7 d.lgs. del 546/92, in base alla quale ai giudici tributari è consentito esercitare i poteri istruttori « conferiti agli uffici tributari e agli enti locali da ciascuna legge d'imposta », alla sola condizione che ciò avvenga entro « i limiti dei fatti dedotti dalle parti ». Se era indiscutibile che questa norma (allo stesso modo dell'art. 35 del d.p.r. 636/72), impediva ai giudici di cercare la verità (giudiziaria) al di là dei fatti dedotti dalle parti (in ciò essendo in linea con il principio dispositivo), era pur vero che, nel momento in cui non fissava i confini entro i quali il giudice poteva avvalersi dei suoi poteri istruttori, rischiava di riproporre le stesse problematiche *ante* d.p.r. 636/72, sia pure in misura minore. Stando alla lettera, infatti, si poteva ritenere che, rispettato tale limite, le commissioni tributarie potessero esercitare i loro poteri istruttori prescindendo (indipendentemente, cioè) dall'iniziativa delle parti, operando, in tal modo, un *continuum* della fase istruttoria amministrativa in quella processuale. Tuttavia, un simile scenario è stato sostanzialmente respinto sia dalla prassi processuale, sia dalla giurisprudenza e sia anche dal legislatore. La prima ha, di fatto, marginalizzato il problema, dal momento che, di norma, i giudici tributari sono piuttosto restii ad utilizzare i poteri istruttori loro conferiti (G. M. CIPOLLA, *Sulla ripartizione degli oneri probatori nel processo tributario tra nuovi (quanto, forse, ormai tardivi) sviluppi giurisprudenziali e recenti modifiche normative*, in *Rassegna Tributaria*, 2006, 609; C. CALIFANO, *Motivazione dell'atto di accertamento, rilievi del PVC e delimitazione dell'oggetto del giudizio*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2004, 665). La seconda ha comunque stabilito che tali poteri hanno soltanto la « funzione di garantire la parte che si trova nell'impossibilità di esibire documenti risolutivi in possesso dell'altra parte » e non, invece, quella « di sopperire al mancato assolvimento dell'onere probatorio delle parti » (assecondando, così, le tesi della dottrina, secondo cui tali poteri devono essere posti essenzialmente a vantaggio del contribuente; F. BATISTONI FERRARA, *op. cit.*, 1272, ma v. anche V. FICARI, *Poteri del giudice ed oggetto del processo: autonomia versus regolamentazione?*, in *Rassegna Tributaria*, 2007, 358; L. P. COMOGLIO, *I poteri istruttori delle Commissioni Tributarie*, in *Rivista del notariato*, 2001, 1279; C., 13.09.2006, n. 19593; C., 17.11.2006, n. 24464; C., 16.05.2005, n. 10267; C., 27.02.2004, n. 4040; C., 09.05.2003, 7129; C., 25.05.2002, n. 7678; *contra* C., 23.12.2000, n. 16171). Quanto poi all'operato del legislatore, sembra proprio che anche esso abbia accolto l'interpretazione offerta dalla citata giurisprudenza nel momento in cui ha abrogato il co. 3 dell'art. 7 d.lgs. 546/92 (per il tramite del citato d.l. 203/05), il quale conferiva alle commissioni tributarie la « facoltà di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione della controversia » (ipotesi corroborata dalla C. Cost., che, nella sentenza 29.10.2007, n. 109, afferma di leggere in tale abrogazione la conferma del carattere essenzialmente ed interamente dispositivo del processo tributario). In generale, sull'argomento (oltre, naturalmente, agli scritti già citati in nota), cfr E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 148; R. LUPI, *L'onere della prova nella dialettica del giudizio di fatto*, in *Il procedimento di attuazione della norma tributaria*, in *Trattato di diritto tributario*, diretto da A. Amatucci, Padova, Cedam, 1994, 296 (spec. nt. 5); S. SICCARDI, *La motivazione dell'accertamento tributario tra illustrazione della pretesa fiscale e prova della sua fondatezza*, in *Rassegna Tributaria*, 1999, 899 (spec. nt. 29).

Come detto in precedenza, sino alla metà degli anni Settanta si è seguita questa impostazione (anche se, come emerge da alcune delle sentenze menzionate e come sottolineato anche da C., S.U., 03.03.1986, n. 1322, ancora sino agli inizi degli anni Ottanta questa non era stata del tutto abbandonata).

Dopodichè, la disciplina della motivazione ha iniziato a cambiare e ad assumere le caratteristiche attuali¹³⁰.

Una delle principali ragioni di questo rinnovamento va sicuramente riconosciuta nella riforma del contenzioso tributario (a cui si è già accennato in nt. 56) e in altri interventi legislativi di quel periodo¹³¹, oltre che, naturalmente, nell'opera di una parte della dottrina. Tuttavia, l'impressione è che il motivo che più di ogni altro ha dato origine a questo cambiamento è da individuare nella rinnovata mentalità dei giudici tributari. Ciò sembra trovare un'implicita conferma nella citata C., S.U., 03.03.1986, n. 1322, laddove, tra le righe, si apprende che detto cambiamento sarebbe potuto avvenire anche *prescindendo* dai nuovi dati normativi.

Ad ogni modo, sta di fatto che la motivazione cominciava ad essere assoggettata a regole e principi che, a differenza del passato, non derivavano dalla dogmatica del processo tributario, ma che, al contrario, erano il risultato del processo interpretativo delle disposizioni sulla motivazione.

In altre parole, stava mutando l'orizzonte ermeneutico della motivazione perché stava cambiando la prospettiva di indagine sulla stessa: da deduttiva (per cui la motivazione deve adattarsi al processo) a induttiva (per cui è il processo che deve adattarsi alla motivazione). In questo modo, infatti, si smise, più o meno consapevolmente, di ritenere che era solo la fondatezza del rapporto d'imposta che doveva condizionare la legittimità dell'atto, e che tutto il resto – motivazione

¹³⁰ Da ultimo, cfr. C., 03.12.2001, 15234, cit., laddove si afferma *tranchant* che l'avviso di accertamento « deve contenere l'indicazione (non solo degli estremi e del titolo della pretesa impositiva, ma anche) dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che la giustificano ».

¹³¹ Come, ad es., (l'ora abrogato, ma dal persistente valore sistematico; cfr. C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1053) art. 21 del d.p.r. 26.10.1972, n. 636, sì come modificato dall'art. 13 del d.p.r. 03.11.1981, n. 739, che vietava l'integrazione della motivazione nel corso del giudizio (e ammetteva, sia pur implicitamente, « la natura « non sostitutiva » del procedimento che si svolge avanti la Commissione »; cfr. F. DEL TORCHIO, *La motivazione dell'avviso di accertamento: inammissibilità di una sua integrazione in sede contenziosa*, in *Bollettino Tributario*, 1991, 397).

compresa – doveva essere confinato quanto più possibile nell'irrelevanza.

Quanto in parola, tra l'altro, era (l'implicita) ammissione di come una *concezione* dell'avviso di accertamento aveva di fatto stravolto il *concetto* di motivazione, originando un vero e proprio corto circuito concettuale, nel senso di un procedimento mentale indebitamente abbreviato che porta a risultati illogici. Invero, è chiaro che nel momento in cui si afferma che il giudizio tributario è un giudizio sul rapporto, ossia che il rilievo del vizio di motivazione non deve essere fine a se stesso ma deve essere soltanto un mezzo per far accertare e determinare nel processo l'imposta sì come risulta dalla legge, la motivazione viene ad essere completamente sacrificata¹³².

Con riferimento ai principali indici di questo cambiamento, occorre riferire di come esso parve evidente non appena in giurisprudenza cominciò a diffondersi il convincimento che la motivazione avesse il compito di consentire al destinatario la facoltà di controllo ed impugnativa dell'atto¹³³ e che, per questo, doveva rendere manifesto e comprensibile l'*iter* logico-giuridico seguito nella formazione dell'atto e, al contempo, delimitare l'oggetto del processo tributario¹³⁴.

Trattasi di due requisiti (comprensibilità e immutabilità) la cui simultaneità è essenziale, dal momento che non sarebbe possibile comprendere l'immutabilità senza sapere rispetto a che cosa opera e, parimenti, risulterebbe impossibile verificare la specificità se l'atto non fosse considerato immutabile¹³⁵.

¹³² *Saltata*, volendo utilizzare un termine poco tecnico, ma sicuramente più diretto e più efficace.

¹³³ Consentire, cioè, « ai destinatari [dell'atto] la cognizione e la contestazione degli eventuali errori di fatto e di diritto dello stesso [atto]»: è questa la formula spesso usata in giurisprudenza. Nelle massime si suole ritrovare anche altre espressioni, come quella secondo cui la motivazione deve permettere al contribuente di conoscere l'*an* ed il *quantum debeatur* della rettifica eseguita, al fine di poterli contestare efficacemente, o quella per cui la motivazione deve porre il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria in tutti i suoi elementi essenziali. Ad ogni modo, si tratta di formule equipollenti.

¹³⁴ Fra le pronunce più significative, specie perché volte a ripercorrere le principali tappe dell'evoluzione giurisprudenziale in materia, si segnalano C., S.U., 03.03.1986, n. 1322, cit.; C., S.U., 26.10.1988, n. 5787; C. 19.01.1991, n. 506; nonché quelle segnalate da C. CONSOLO, *Della inammissibilità di una integrazione o rettifica della motivazione dell'accertamento e dei correlati limiti ai poteri istruttori del giudice tributario*, in *Rassegna tributaria*, I, 1986, 135 (spec. nt. 2).

¹³⁵ E per vero una motivazione che non avesse la caratteristica di *crystallizzarsi*, ma che, al contrario, fosse aperta alla possibilità di essere integrata in seconda sede

In generale, quando ci si riferisce alla motivazione quale esplicazione dell'*iter* logico-giuridico seguito nella formazione dell'atto, si intende un testo, quale insieme di parole, numeri, punteggiatura, ecc., che ha il fine di porre in essere un messaggio che consenta al contribuente di difendersi (*rectius*: di decidere se difendersi o meno). Non importa che questo testo rappresenti o meno il vero (e cioè che la motivazione sia o non sia fondata), ma solo che sia tale da soddisfare i requisiti di cui sopra¹³⁶. Se ciò non avviene l'inevitabile conseguenza sarà l'annullamento dell'atto per motivazione incomprensibile, stereotipata, generica, apparente, ecc.

Quando, invece, ci si riferisce alla motivazione quale limite alla materia del contendere nel processo tributario, si intende, come già accennato, quel fenomeno in base al quale la motivazione, una volta esplicitata, si cristallizza e si chiude alla possibilità di una integrazione e/o modifica successive¹³⁷. Il che comporta che il sindacato del giudice dovrà focalizzarsi esclusivamente sull'enunciato motivazionale e che, quindi, né lui né l'amministrazione finanziaria potranno ricercare *aliunde* elementi tali da giustificare l'atto impositivo e introdurli nel processo, alla stregua del vecchio brocardo secondo cui *quod non est in actis non est in mundo*¹³⁸. Ciò, in ultima

(*ergo* una motivazione non conclusa), andrebbe già considerata incomprensibile *ab origine*, pena il rischio di cadere in una contraddizione in termini.

¹³⁶ Una chiosa sulla nozione di comprensibilità. Esula dal presente lavoro stabilire che cosa si intende convenzionalmente per comprensibilità di un atto amministrativo. Nondimeno, al fine di prevenire ogni equivoco, si avverte che in questa sede la comprensibilità non è intesa nell'accezione (comunque preferibile) che collima con quella di trasparenza e che fa riferimento all'uso di un linguaggio semplice, caratterizzato dalla chiarezza semantica delle parole, delle frasi, dei riferimenti normativi e dei termini tecnici. Ci si accontenta, per così dire, di una comprensibilità per gli operatori del diritto, ossia per i c.d. *addetti ai lavori* (anche se C., 11.06.2008, n. 15381 rammenta che lo spirito della legge sarebbe quello di « consentire al contribuente la comprensibilità dell'atto senza la necessità di ricorrere ad un esperto »). Sul punto sia concesso di rinviare a L. MELE, *La pubblicità e la trasparenza nelle Camere di Commercio Industria Artigianato e Agricoltura*, in *La trasparenza amministrativa*, a cura di F. Merloni, Milano, Giuffrè, 2008, 627.

¹³⁷ È oramai costante, infatti, l'affermazione secondo cui una delle finalità della motivazione è « quella di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ufficio nell'eventuale fase contenziosa *successiva* ».

¹³⁸ V., ad es., Comm. Trib. Prov. Modena, 14.12.2006, n. 223, in *Bollettino Tributario*, 2007, 1322 (con nota di F. BRIGHENTI, *La motivazione dell'avviso di accertamento intempestivo*); C., 30.10.2002, n. 15317 (che parla di divieto di domanda riconvenzionale; del resto – osserva C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1059 – « non

analisi, ha l'effetto di legare a filo doppio oggetto del processo tributario e motivazione¹³⁹.

Ebbene, non si può non riflettere su quest'ultima affermazione. Da un lato, essa è la più chiara dimostrazione del cambio di prospettiva che ha interessato la motivazione. E per vero, l'oggetto del giudizio cessa di essere, come in passato, « l'accertamento della integrale obbligazione tributaria », per diventare solamente « l'accertamento dello spicchio [di obbligazione tributaria] esaminato attraverso la finestra – grande o piccola ma mai completa [...] – aperta dalla motivazione »¹⁴⁰.

Dall'altro, stempera la contrapposizione tra teoria dichiarativa e teoria costitutiva (almeno per quanto riguarda i profili inerenti alla motivazione). O meglio, la rende del tutto trascurabile. Ed infatti, è evidente che in quest'ottica la natura giuridica dell'avviso di accertamento non sembra assumere proprio alcun rilievo¹⁴¹.

sarà certo la forma e la nomenclatura di domanda riconvenzionale » ad aggirare il divieto di introdurre nel processo « diversi fondamenti motivatorii dell'accertamento non spesi nel relativo provvedimento ») C. 03.12.2001, n. 15234, cit.

¹³⁹ Nonché di rendere quest'ultima elemento *sostanziale* dell'avviso di accertamento (a differenza del passato, in cui aveva una connotazione che, più che formale, potrebbe essere definita amorfa). Definisce la motivazione come « qualcosa di molto più sostanziale » A. FANTOZZI, *Il diritto tributario*, Torino, Utet, 2003, 492.

¹⁴⁰ C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1056. Per completezza, occorre precisare che il *thema decidendum* è delimitato non solo dalla motivazione dell'atto impositivo, ma anche dai motivi contenuti nel ricorso del contribuente. Nello stesso senso cfr. V. FICARI, *Poteri del giudice ed oggetto del processo: autonomia versus regolamentazione?*, cit., 351, il quale specifica che « solo in questa cornice cognitiva il giudice può qualificare i fatti rispetto alle norme giuridiche e, quindi, individuare la regola del caso concreto », M. BEGHIN, *L'usufrutto azionario tra lecita pianificazione fiscale, elusione tributaria e interrogativi in ordine alla funzione giurisdizionale*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2006, 228, o anche G. PORCARO, *Mancata allegazione del processo verbale di constatazione: effetti sulla motivazione e sulla prova dell'accertamento*, in *Rassegna Tributaria*, 2001, 100. Cfr. C., 23.12.2005, n. 28680. Da ultimo v. C., 26.05.2008, n. 13509, ove si legge « nel processo tributario, imperniato principalmente sull'impugnazione dell'atto impositivo, l'oggetto del dibattito è limitato alla contestazione dei presupposti di fatto e di diritto della pretesa dell'amministrazione finanziaria, entro i limiti delle contestazioni sollevate dal contribuente nel ricorso introduttivo ».

¹⁴¹ Più voci in dottrina hanno messo in luce questo aspetto. Fra gli altri cfr. F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, cit., 1101 (il quale al tema dedica un paragrafo eloquentemente intitolato « ininfluenza della qualificazione dell'atto di accertamento come *provocatio ad opponendum* »); C. CALIFANO, *Motivazione dell'atto di accertamento*,

Nondimeno, la giurisprudenza, come anticipato in precedenza, continua ancora ad affermare che «in ordine alla valutazione della motivazione va ricordato che [...] l'avviso di accertamento rappresenta una sorta di *provocatio ad opponendum*»¹⁴². Si tratta di una formula tralatizia, la cui diffusione, inversamente proporzionale alla sua argomentazione, ne fa un vero e proprio luogo comune, che ha il solo risultato di confondere le idee. Invero, è a tale situazione che ci si riferiva quando si è detto che la terminologia usata dai giudici non sembra aver colto l'affrancarsi (concepito dagli stessi giudici) della motivazione dai canoni della teoria dichiarativa¹⁴³. A questo punto, a meno di non voler ritenere che tutte queste sentenze hanno implicazioni pratiche in costante contraddizione con le proprie premesse, l'unica soluzione plausibile è quella per cui quando in giurisprudenza si sostiene che l'atto impositivo è un veicolo d'accesso per investire il giudice del merito della controversia, si ha comunque presente che questo accesso non interessa più l'intero rapporto obbligatorio tra fisco e contribuente, ma soltanto quanto esplicitato dalla motivazione¹⁴⁴.

rilievi del PVC e delimitazione dell'oggetto del giudizio, cit., 662; F. NICCOLINI, *Considerazioni in merito alla motivazione in funzione della natura giuridica dell'atto di accertamento a seguito di una recente pronuncia della Cassazione*, cit., 831. Su questa linea anche R. LUPI, *Motivazione e prova: "dall'astratto al concreto"*, in *Rivista di diritto tributario*, 1992, 425, per il quale « non sembra più molto utile per lo studioso cercare di risolvere le questioni [sulla motivazione] "a priori", in base ad una non meglio natura giuridica della motivazione ».

¹⁴² Ad es., v. C., 15.10.2007, n. 21532.

¹⁴³ Ed infatti, C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1042 parla di una « giurisprudenza di legittimità solo all'apparenza coesa sulla formula della « impugnazione-merito » e dell'atto « veicolo di accesso » al riesame del « merito ». Anche F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, cit., 1105, ritiene, comunque, che « non si tratt[i] proprio di una consapevole riesumazione delle tesi che costruiscono il procedimento di accertamento come un *continuum* tra la fase istruttoria amministrativa e quella processuale ».

¹⁴⁴ Ed è questa la soluzione che sembra auspicare F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, cit., 44, laddove osserva che nell'ambito del processo tributario « la formula impugnazione-merito sarebbe accettabile [...] se essa non fosse usata in contrapposizione alla formula impugnazione-annullamento, ma significasse soltanto che il processo tributario, nei limiti della *causa petendi* e del *petitum*, è diretto ad accertare sia i vizi formali, sia i vizi sostanziali dell'atto ». In altre parole, continua l'autore « impugnazione-merito, in questo significato, non sarebbe formula contrapposta ad impugnazione-annullamento, ma impugnazione rivolta all'annullamento dell'atto in ragione di motivi, oltre che di forma, anche di contenuto ». Soluzione che già C. CONSOLO, *Della inammissibilità di una*

9. (*segue*) Il contenuto della motivazione dell'avviso di accertamento e l'onere della prova

Ricapitolando, sinora si è avuto modo di chiarire che la motivazione dell'avviso di accertamento deve rendere manifesto e comprensibile l'*iter* logico-giuridico seguito nella formazione dell'atto, deve delimitare l'oggetto dell'eventuale giudizio di impugnazione e non può, in corso di causa, essere modificata, integrata o sostituita né dall'ufficio finanziario, né dal giudice tributario. Si tratta di principi pienamente condivisi, che costituiscono oramai dei punti fermi per qualsiasi avviso di accertamento. Ognuno di essi, infatti, deve risultare conforme a questa comune matrice, indipendentemente dal tributo cui fa riferimento.

Dove, invece, non vi è ancora una perfetta corrispondenza di idee (e non è una questione di fregi, ma di fondamentali!) è nell'individuazione del contenuto della motivazione. E per vero, se da un lato si avverte l'intrinseca esattezza di espressioni come « esternazione dell'*iter* logico-giuridico », « esplicazione dei momenti ricognitivi e logico-deduttivi essenziali » o, ancora, « comunicazione delle circostanze di fatto e del titolo giuridico della pretesa impositiva », dall'altro emerge la loro inadeguatezza a spiegare con precisione quale dev'essere l'effettivo tenore della motivazione¹⁴⁵.

Di fatto, l'elasticità di questi concetti ha dato origine ad un

integrazione o rettifica della motivazione dell'accertamento e dei correlati limiti ai poteri istruttori del giudice tributario, cit., 139, vedeva come unica possibile, laddove affermava che la « teorica della cosiddetta impugnazione-merito [...] può ambire a venire considerata compatibile con il sistema positivo vigente solo in quanto ammetta che l'accertamento giudiziale della esistenza dell'obbligazione tributaria avvenga nei limiti – vorremmo dire: dagli angoli visuali – segnati, rispettivamente, dalle allegazioni svolte dall'Ufficio all'atto, e a sostegno, del proprio accertamento e da quelle svolte dal contribuente in sede di enucleazione dei motivi di censura a quell'atto ». Sul punto cfr. anche F. ZANETTI, *Riflessioni sui "limiti interni" della giurisdizione tributaria. Il tipo di tutela esperibile alla luce del carattere impugnatorio del processo*, cit., 195

¹⁴⁵ Problema di cui non sembrano assolutamente interessarsi quelle (oramai molto rare) sentenze (definite « *kafkiane* » da R. LUPI, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario con particolare riguardo alle imposte dirette e all'IVA*, cit., 280 (spec. nt. 15), ma v. anche ID, *Motivazione e prova: "dall'astratto al concreto"*, cit., 426) che desumono la sufficienza della motivazione dall'adeguatezza della difesa del contribuente. Sulla questione cfr. un alquanto colorito G. AIELLO, *Ancora su qualche incredibile sentenza delle commissioni tributarie*, in *Bollettino Tributario*, 2006, 792.

contrasto tra dottrina e giurisprudenza circa la loro interpretazione. Conviene già anticipare che la soluzione che nella maggior parte dei casi viene offerta dai giudici determina sovente una situazione (che, di certo, non fa onore alla logica delle sentenze), in cui, in pratica, viene a vanificarsi non poco la portata dei principi sopra enunciati¹⁴⁶.

Per introdurre l'argomento può essere utile riprendere il paragone riportato alla fine del precedente paragrafo, laddove si è equiparata la motivazione ad una finestra. Nondimeno, in questa sede, più che di finestra, occorre parlare di cornice. Per l'esattezza, la questione è data da quel qualcosa che la cornice circonda, ovvero dal grado di specificità e concretezza del fascio di informazioni che attraverso essa giungono al contribuente; se cioè l'amministrazione debba indicare allo stesso solo « i fatti *astrattamente* giustificativi »¹⁴⁷ della sua pretesa o se, invece, essa sia tenuta ad un qualcosa in più.

Il cuore del problema, infatti, consiste nell'ammissibilità (*rectius*: nella legittimità) di quelle motivazioni che hanno in sé varie possibilità di essere dimostrate, quelle, cioè, la cui formulazione contiene, a sua volta, una serie di premesse (inespresse) che consentono di dimostrare l'atto senza mutarne le conclusioni¹⁴⁸.

¹⁴⁶ Descrive una giurisprudenza tanto rigorosa nell'enunciare principi, quanto « magnanima » nel verificare la loro applicazione nei singoli casi concreti R. ZANNI, *L'art. 7 dello statuto dei diritti del contribuente: chiarezza e motivazione degli atti tributari*, cit., 1142.

¹⁴⁷ Utilizza questa locuzione, *ex multis*, C., 29.01.2008, n. 1915.

¹⁴⁸ La particolarità dei presupposti d'imposta influenzati da una molteplicità di elementi è ben nota alla dottrina. Ad es., R. LUPI, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario con particolare riguardo alle imposte dirette e all'IVA*, cit., 279, parla di « eterogeneità dei ragionamenti che possono suffragare un presupposto complesso » o, ancora, di « molteplicità di ragionamenti che, senza avere nulla in comune tra loro, possono giustificare l'accertamento ». Ancora, C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., evidenzia « la complessità della rilevazione ed anzi *sviluppo* di quel « fatto » [*id est* presupposto], che specie in materia di tributi complessi è una funzione di una serie di variabili molto numerose e tecniche ed intrecciantesi fra loro in modo molto ed anzi crescentemente complesso e non meramente meccanicistico ». Eloquenti sono anche le parole di S. MULEO, *Sulla motivazione dell'accertamento come limite alla materia del contendere nel processo tributario*, in *Rassegna Tributaria*, 1999, 513, il quale ricorda che « è possibile pervenire a difformi costruzioni dialettiche partendo da una realtà di fatto percepita, interpretabile variamente a seconda dei parametri ermeneutici utilizzati [...], integrandola con altre possibili evenienze o riscontri, facendo uso di presunzioni ed altri collegamenti inferenziali, paragonandola ad altre realtà viciniore, eccetera. Ciascuna costruzione presenta, tuttavia, una sua unicità ed irripetibilità, nel senso che, pur mantenendo e centrando lo stesso obiettivo seguendo itinerari diversi, sarà però *impossibile*

Il riferimento ad una fattispecie concreta può aiutare a comprendere.

L'esempio è tratto da una vicenda su cui si è espressa la Suprema Corte con la sentenza del 30.01.2007, n. 1905¹⁴⁹. Questa pronuncia riguarda la motivazione di due avvisi di accertamento aventi ad oggetto il reddito di un lavoratore dipendente, con i quali l'ufficio finanziario ha contestato allo stesso l'omessa dichiarazione di una determinata somma corrispostagli dal suo datore di lavoro. Nel giustificare detti avvisi, l'amministrazione si è limitata a qualificare la somma in questione come « *emolumenti* ricevuti senza previo assoggettamento a ritenuta d'acconto », senza ulteriori specificazioni. Ebbene, in questo caso, i giudici di legittimità hanno ritenuto che tale locuzione era vaga e generica¹⁵⁰, assolutamente inidonea a consentire al contribuente di comprendere l'effettiva ragione della contestazione e ad organizzare un completo programma difensivo¹⁵¹ e che, invece, l'amministrazione aveva l'obbligo di indicare il titolo, la causale e la natura reddituale dell'erogazione stessa.

Il caso preso in esame rappresenta la stragrande maggioranza degli avvisi di accertamento. In essi, come si può notare, la motivazione è

ipotizzare la fungibilità dei singoli passaggi e tantomeno dell'intero procedimento logico ».

¹⁴⁹ Riportata e commentata da F. NICCOLINI, R. LUPI, *Accertamento di un maggior reddito "per relationem" e nullità dell'atto per carenza di motivazione*, cit., 154 ed anche A. URICCHIO, *Motivazione dell'accertamento ed onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente*, in *Rassegna Tributaria*, 2008, 210. Conforme C., 06.02.2008, n. 2878, segnalata ed illustrata da M. G. STRAZZULLA, *Accertamenti, avvisi puntuali*, in *Il Sole 24 Ore*, 16.02.2009, 46.

¹⁵⁰ Di *emolumenti* quale « fenomeno di genere » parla anche C., 06.02.2009, n. 2878, cit.

¹⁵¹ Sostiene la Suprema Corte che di fronte all'estrema genericità, indeterminatezza e onnivolenza di tale stringata affermazione, il contribuente non poteva che essere decisamente in difficoltà nella comprensione dell'atto e nell'esercizio del proprio diritto di difesa. Per converso, i giudici hanno affermato che la motivazione deve « assolve[re] l'essenziale funzione di garantire la conoscenza e l'informazione del contribuente, nel quadro dei principi generali di collaborazione, trasparenza e buona fede che devono improntare in quanto espressivi di civiltà giuridica i rapporti tra Fisco e contribuente » e che, per tale motivo, nella stessa « devono confluire tutte le conoscenze dell'ufficio [...] con quel grado di determinatezza e intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso della difesa [...]: solo in tal modo, infatti, il contribuente è posto [...] in condizione – prima – di valutare, con pienezza di cognizione [...] la fondatezza della pretesa fiscale e la conseguente condotta da adottare, e – poi –, in caso di scelta per l'impugnazione giudiziale, di contestare adeguatamente in tale sede l'*an* ed il *quantum debeatur* ».

un qualcosa che « si avvita » più che mai al fatto concreto, quasi « incorporandosi » ad esso. Si avvita, cioè, a documenti specifici, elementi addotti da terzi, contraddizioni puntuali tra quanto rilevato dai verificatori e quanto dichiarato dal contribuente, ecc.: tutti supporti argomentativi che – è intuitivo – hanno una importanza sostanziale ai fini della piena comprensibilità delle pretese e che, quindi, nel momento in cui non vengono enunciati negano alla motivazione di esplicitare sino in fondo la propria funzione¹⁵². In dottrina, una simile conclusione gode oramai di una generale approvazione. E per vero, chiunque si sia occupato di questi casi, ha sempre sostenuto che si tratta di situazioni in cui non si può prescindere dall'indicazione di

¹⁵² A questo riguardo, la possibilità di presentare altri casi pratici è praticamente illimitata. Come, ad es., quello di un avviso di accertamento in materia di *transfer pricing*, il quale faccia leva sulla posizione di controllo assunta da una società nei confronti di un'altra e in cui la qualifica di "controllante" poggia sulla previsione di cui all'art. 2359, co. 1, n. 3, c.c. O, ancora, come quello di un avviso di accertamento che determini un maggior reddito imponibile sulla base di presunzioni agganciate alle consistenze inventariali di magazzino. S'immagini, più precisamente, che, di fronte ad un determinato quantitativo di materia prima acquistata dall'imprenditore, l'ufficio impositore presuma, in forza di riscontri direttamente eseguiti *sul campo* che i prodotti ammontino ad una data quantità e che, conseguentemente, le vendite non contabilizzate siano individuabili attraverso la rilevazione degli ammanchi di magazzino. Orbene, M. BEGHIN, *Osservazioni in tema di motivazione ex art. 42 DPR n. 600/1973, alla luce dell'art. 7 dello "Statuto dei diritti del contribuente"*, cit., 715, fa notare che, in questi casi, una motivazione che non indichi i particolari vincoli contrattuali previsti dalla richiamata norma codicistica (nel primo caso), o che non richiami gli elementi sulla base dei quali si è potuto stimare la correlazione tra le materie prime acquistate e i prodotti finali ottenuti (nel secondo), omette di segnalare dei dati determinanti al fine di esporre compiutamente l'*iter* argomentativo fatto proprio dall'ufficio finanziario, in questo modo negando al contribuente la possibilità di approntare un'adeguata difesa. Allo stesso modo, R. LUPI, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario con particolare riguardo alle imposte dirette e all'IVA*, cit., 287, fa l'esempio di un accertamento giustificato solo dall'indicazione di maggiori ricavi. L'autore ricorda che un atto del genere può derivare da documentazione specifica, da argomentazioni presuntive basate su versamenti in conti bancari, dalla produttività dei macchinari, dall'energia impiegata, ecc., elementi, a loro volta, fondati su argomentazioni delle più varie, e che, pertanto, una simile motivazione non descrive alcun ragionamento, né lo fa risultare per implicito. E gli esempi potrebbero continuare, come quelli che fanno riferimento ad accertamenti basati sulla sola circostanza che il contribuente ha percepito somme "in nero" o possiede disponibilità valutarie costituite all'estero (v. F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, cit., 1105, il quale si sofferma a lungo sul fatto che motivazioni di questo genere « precludano ad una completa ed adeguata evidenziazione dei motivi di ricorso »).

quei « fatti della realtà » sui quali poggia la pretesa fiscale, perché tale indicazione è assolutamente funzionale all'individuazione del percorso argomentativo che l'ufficio finanziario ha impiegato per giungere alle conclusioni esposte nel proprio atto¹⁵³.

La giurisprudenza, invece, al di là di pronunzie come quella testé riportata (annoverabile in un indirizzo minoritario), solitamente considera con minore severità il contenuto della motivazione¹⁵⁴. Essa, infatti, reputa che un simile argomento riguardi, piuttosto, il c.d. onere della prova, istituto relativo alle dinamiche processuali, e, pertanto, ritiene che l'indicazione di questi « fatti della realtà » sin già dall'emanazione dell'atto impositivo sia cosa perfettamente superflua, che, viceversa, diviene indispensabile solo nel corso dell'eventuale giudizio promosso dal contribuente. È solo in questa sede, cioè, che gli elementi ritenuti rilevanti per l'assoggettamento del contribuente al pagamento del tributo devono essere portati a conoscenza dello stesso¹⁵⁵. A questo riguardo, si è soliti incontrare affermazioni

¹⁵³ L'espressione « fatti della realtà » è di M. PISANI, *La motivazione dell'atto di accertamento*, cit., 969, per il quale « la corretta descrizione di tali fatti della realtà, chiaramente, è condizione essenziale per il legittimo esercizio della pretesa erariale, formalizzata attraverso l'atto di accertamento ». Sul punto cfr. anche S. SICCARDI, *La motivazione dell'accertamento tributario tra illustrazione della pretesa fiscale e prova della sua fondatezza*, cit., 890, che fa notare « l'esigenza che [...] la motivazione dell'accertamento tributario sia soddisfatta non soltanto attraverso la mera enunciazione di criteri valutativi astratti, ma anche tramite un esplicito riferimento a tutti gli elementi di fatto ovvero ai criteri concreti applicati in sede di controllo » da parte dell'amministrazione finanziaria. Tra l'altro quello che emerge leggendo la dottrina è che affermazioni come queste sono sempre seguite dalla stessa considerazione, ossia che solo una motivazione così pensata permette di esaminare l'atto impositivo per valutarne poi la fondatezza e la legittimità e che, in sostanza, solo così la motivazione si « realizza[rsi], [...] compie[re] cioè le proprie funzioni nel mondo del diritto » (V. E. FALSITTA, *Elementi teorici per una nuova riflessione sul contenuto della motivazione dell'accertamento tributario*, in *Rivista di diritto tributario*, 1998, 693, il quale evidenzia in maniera particolare l'importanza dell'effetto nell'ermeneutica di una fattispecie).

¹⁵⁴ Per un caso analogo a quello in oggetto di C., 30.01.2008, n. 1905, ma regolato secondo i canoni della giurisprudenza prevalente, cfr. C., 04.12.1996, n. 10812 (trattasi di compensi percepiti « fuori busta »).

¹⁵⁵ Cfr. V. E. FALSITTA, *Elementi teorici per una nuova riflessione sul contenuto della motivazione dell'accertamento tributario*, cit., 699; S. SICCARDI, *La motivazione dell'accertamento tributario tra illustrazione della pretesa fiscale e prova della sua fondatezza*, cit. 894; S. GALLO, *Qualche considerazione sull'obbligo di motivazione dell'accertamento alla luce delle nuove regole e dei recenti orientamenti giurisprudenziali*, cit., 10890; C. CALIFANO, *Motivazione dell'atto di accertamento, rilievi del PVC e delimitazione dell'oggetto del giudizio*, cit., 666

secondo cui « le prove idonee a dare sostegno all'avviso di accertamento [...] non devono essere menzionate od offerte in comunicazione nello stesso avviso, in quanto siffatto onere incombe sull'ufficio finanziario solo in fase giudiziale a fronte dell'impugnazione del contribuente » (C. 14.06.1996, n. 5506)¹⁵⁶.

Anche in quest'occasione un esempio può dare manforte.

A tal fine, vengono in aiuto gli accertamenti in materia di imposta di registro¹⁵⁷, in quanto fra i più paradigmatici. Ebbene, in siffatte ipotesi, per considerare un accertamento motivato è sufficiente che lo stesso precisi solamente quale criterio l'ufficio finanziario ha seguito per compiere le proprie valutazioni. Tale indicazione può avvenire in qualsiasi modo: con timbri, maschere, frasi prestampate, numeri che richiamano i criteri prestampati sull'avviso, moduli, ecc. In pratica, basta che l'atto richiami uno dei parametri indicati dalla legge (ad es., « si accerta il maggior valore x sulla base di trasferimenti, di divisioni e di perizie giudiziarie », v. art. 51 del d.p.r. 26.04.1986, n. 131) affinché l'accertamento possa ritenersi pienamente motivato. Qualora poi il contribuente decida di impugnarlo, è solo a quel punto che l'amministrazione, nell'ambito del criterio legale prescelto, avrà l'obbligo di provare la propria pretesa¹⁵⁸.

(spec. nt. 39); P. AGOSTINELLI, *Riflessioni sul valore e sulla funzione della motivazione degli atti impositivi, anche alla luce del più recente quadro normativo*, cit., 699; M. BEGHIN, *Osservazioni in tema di motivazione dell'avviso di accertamento ex art. 42 DPR 600/1973, alla luce dell'art. 7 dello "Statuto dei diritti del contribuente"*, cit., 714.

¹⁵⁶ Similmente v., *ex pluribus*, C., 22.08.1996, n. 7759, secondo cui « la prova dei fatti dedotti a sostegno della pretesa tributaria non è richiesta come elemento costitutivo dell'avviso di accertamento, in quanto deve essere fornita solo in un momento successivo, in sede processuale, quando a seguito dell'opposizione del contribuente si proceda alla verifica della fondatezza sostanziale della (maggiore) pretesa tributaria » o, ancora, C., 03.01.1997, n. 7, che afferma che « la motivazione dell'accertamento attiene unicamente alla legittimità formale e dev'essere tenuta distinta dalla prova dei fatti, che attiene, invece, alla fondatezza sostanziale della pretesa tributaria e deve essere verificata solo nel corso del processo istaurato dal contribuente ».

¹⁵⁷ Trattasi di imposta indiretta (v. nt. 3) che si basa sul contenuto patrimoniale di alcuni atti, come, ad es., i trasferimenti immobiliari. Cfr., *ex multis*, R. LUPI, *Diritto tributario (Parte speciale)*, cit., 301.

¹⁵⁸ Cfr. C. THOMAS, *Le Sezioni Unite della Cassazione ribadiscono l'orientamento in tema di motivazione dell'accertamento*, in *Il fisco*, 1993, 1660, che, annotando C., S.U., 04.01.1993, n. 8, conferma che « l'avviso di accertamento che ad esplicitazione dei motivi che hanno condotto alla rettifica dei valori dichiarati dal contribuente si limita ad indicare un numero che richiama uno dei criteri prestampati sul modulo,

Orbene, fatte salve le dovute differenze di carattere quantitativo – invero, gli accertamenti in materia di imposta di registro (e, in generale, tutti quelli che hanno ad oggetto atti di trasferimento del patrimonio, come, ad es., le successioni), richiedono una motivazione più semplice in confronto a quella degli accertamenti in materia di imposte dirette¹⁵⁹, dato che il loro meccanismo applicativo è più scarno rispetto a quello di questi ultimi¹⁶⁰ –, l'esempio appena riportato rappresenta perfettamente il punto di vista con cui la giurisprudenza, generalmente, guarda al rapporto tra motivazione e prova nell'avviso di accertamento¹⁶¹. E non si può non rilevare come si tratti di una prospettiva volta alla svalutazione di detto rapporto.

Tuttavia, da questa tendenza si sottrae la disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento analitico in materia di IVA. Infatti, l'art. 56, co. 2, del d.p.r. 26.10.1972, n. 633, non solo esige che

corrispondenti ai criteri indicati dalla normativa, non potrà essere dichiarato nullo per difetto di motivazione, dovendosi, questa, [...] ritenere esistente nei suoi requisiti minimi. Non per questo, però, lo stesso avviso di accertamento potrà, *sic et simpliciter*, ritenersi fondato, in quanto, nell'eventuale fase contenziosa successiva, l'Amministrazione finanziaria [...] dovrà provare la propria pretesa fiscale. Tale prova, inoltre, non potrà essere fornita sulla base di qualsiasi criterio legale enunciato dalla vigente normativa, ma solo nell'ambito del criterio legale prescelto e indicato nell'impugnato avviso di accertamento. Così, ad esempio, se a sostegno del proprio assunto l'ufficio avrà invocato la compravendita di beni similari avvenute nel triennio, potrà dimostrare la veridicità del proprio assunto solo indicando quali sono le compravendite alle quali ha fatto riferimento e producendo i relativi atti [...] e non anche invocando altri criteri non menzionati nell'atto impugnato ». Sempre in tema di imposta di registro cfr. C., 23.12.2000, n. 16171, cit.; C., 09. 09.1997, n. 8774; C., 25.07.1997, n. 6958; C., 19.04.1995, n. 4394.

¹⁵⁹ Per quanto riguarda la motivazione degli accertamenti in materia di successioni v., ad es., C., 15.10.2007, n. 21532, cit.; C., 12.11.1998, n. 11420.

¹⁶⁰ L'opinione è pacifica e spesso affiora leggendo le pagine dedicate a questo argomento. V., ad es., G. VANZ, *Osservazioni critiche sull'orientamento della Cassazione in tema di motivazione e prova dell'accertamento tributario*, cit., 764.

¹⁶¹ Pertanto, anche con riferimento alle imposte dirette è possibile rinvenire sentenze, come C., 11.03.1998, n. 2671, in cui leggere che « l'avviso non deve dunque contenere notizie delle prove poste a fondamento del verificarsi di taluni fatti. [...] Soltanto dopo l'impugnazione del contribuente l'Amministrazione sarà tenuta, se richiesta, a dare dimostrazione degli elementi costitutivi del proprio diritto [...], non essendo la prova dei fatti dedotti a sostegno della pretesa tributaria richiesta come elemento costitutivo dell'avviso di accertamento, dovendo essere fornita in un momento successivo, in sede processuale ». Ancora, fra le sentenze relative a queste imposte, oltre alla già citate C., 29.01.2008, n. 1915; C., 04.12.1996, n. 10812 e C., 14.06.1996, n. 5506, si segnalano C., 05.02.2007, n. 2449; C., 16.03.2007, n. 6205; C., 20.11.2001, n. 14566.

la motivazione riveli « gli errori, le omissioni e le false o inesatte indicazioni su cui è fondata la rettifica », ma stabilisce altresì che a queste indicazioni debba aggiungersi anche l'enunciazione dei « *relativi elementi probatori* », ossia, come è stato efficacemente osservato, di ciò che forma « il nucleo *essenziale* della prova acquisita tramite l'espletamento dei mezzi di prova »¹⁶². In questo caso, pertanto, le tesi di dottrina e giurisprudenza tendono a concordare¹⁶³.

Dove, invece, la dottrina non è d'accordo con la giurisprudenza è sul contenuto della motivazione degli avvisi di accertamento di tutte le altre imposte. In particolare, l'appunto principale che viene mosso ai giudici è quello di *approfittare* di una certa (innegabile) vischiosità terminologica in tema di prove. Ed infatti, la pressoché totalità degli autori non nega che gli « elementi di fatto », i « supporti argomentativi » o i « fatti della realtà », ecc., di cui sopra siano elementi probatori (v. quanto poc'anzi affermato con riferimento all'IVA); nondimeno, essi evidenziano come, in realtà, i giudici, operino una perniciosa confusione tra l'*indicazione* (nel senso di enunciazione) degli elementi di prova e la *verifica* degli stessi, in tal modo precludendosi (volutamente) la possibilità di analizzare a fondo la questione e di capire che mentre il primo aspetto è parte essenziale della motivazione dell'atto, siccome necessario ad assolvere le più volte citate funzioni della stessa, il secondo (esso sì) è destinato ad essere effettuato soltanto nella *successiva* (e, conviene sempre sottolinearlo, *eventuale*) fase contenziosa¹⁶⁴.

¹⁶² Così F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, cit., 1092, per il quale « non vi è alcun dubbio al riguardo che la norma, nel riferirsi separatamente agli elementi probatori ed ai presupposti che danno fondamento alla rettifica, indica due fattori distinti, ma ambedue necessari ad identificare il contenuto della rettifica ». Ancora, secondo l'autore « l'indicazione degli elementi probatori comporta normalmente anche l'indicazione dei mezzi di prova intesi come mezzi istruttori e, cioè, come strumenti utilizzati per l'acquisizione della prova (ad esempio, la verifica fiscale, l'accesso, l'ispezione, il questionario, eccetera) ».

¹⁶³ Ed infatti, cfr., *ex multis*, C., 02.11.1992, n. 11879; C., 14.09.1991, n. 9599, nonché gli altri e numerosi riferimenti offerti da G. VANZ, *Osservazioni critiche sull'orientamento della Cassazione in tema di motivazione e prova dell'accertamento tributario*, cit., 762.

¹⁶⁴ In questi termini A. VOGLINO, *Lineamenti « definitivi » dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, cit., 11. Tuttavia, tale appunto è presente oramai da diverso tempo negli scritti attinenti all'argomento. Già R. LUPI, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario con particolare riguardo alle imposte dirette e all'IVA*, cit., 291, affermava che « la linea distintiva tra motivazione e prova [...] può esprimersi nella formula secondo cui la motivazione *descrive* una serie di

argomentazioni », identificando « circostanze specifiche », mentre « la prova *le dimostra* » e che, quindi, « l'iter logico giuridico non deve [...] essere inteso come » un mero elenco « degli atti e delle norme di cui l'ufficio ha preso visione, bensì come il ragionamento costituente il supporto argomentativo-giustificativo dell'accertamento, che spiega la ragione della rettifica con una serie di passaggi logici tra loro concatenati ». Il tempo, poi, ha corretto, integrato e raffinato questo genere di considerazioni. Ad oggi, una delle ricostruzioni più approfondite è quella di F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, cit., 1096, il quale scompone la nozione di prova « in prova quale elemento giustificativo della pretesa (e, quindi, attinente alla motivazione) e prova quale elemento dimostrativo della stessa (e, quindi, attinente al processo) ». Nel compiere una simile operazione, l'autore si rifà alla distinzione che la processualistica italiana opera tra la « prova quale elemento di conoscenza e giustificazione [e la] prova quale elemento di controllo », distinzione che, a sua volta, riprende quella, tipica dei sistemi di *common law*, tra *evidence* e *proof*. Dove « *evidence* è il mezzo di prova, ovvero sia ogni elemento di natura documentale o logica che può essere impiegato, appunto, per la conoscenza del fatto o per la giustificazione della ricostruzione fattuale operata dall'autore dell'atto. E simmetricamente la *proof* è il risultato che deriva dall'acquisizione dei mezzi di prova nel processo e dalla loro valutazione da parte del giudice. Come *proof* la prova è sinonimo di dimostrazione e, più esattamente, di *dimostrazione raggiunta* che porta il giudice a ritenere attendibile l'enunciato fattuale sostenuto da uno dei contraddittori. La *proof* è, in altri termini, la dimostrazione del fatto che il giudice raggiunge sulla base dell'*evidence* e rappresenta, quindi, l'elemento di conferma e di controllo della versione fattuale offerta da una delle parti ». Pertanto, ritiene l'autore « è indubbio [...] che l'*evidence* – in quanto elemento necessario di conoscenza e di giustificazione delle determinazioni assunte dall'ufficio – appart[enga] pienamente all'area della motivazione. Ne costituisce anzi un tassello e un passaggio necessario di cui l'ufficio deve dare in ogni caso atto nella ricostruzione che degli enunciati di fatto esso fornisce in contrapposizione a quella offerta dal contribuente ». Su questa polisemia del termine prova e sulla necessità di capire e distinguere tra le sue diverse accezioni si soffermano anche F. NICCOLINI, R. LUPI, *Accertamento di un maggior reddito "per relationem" e nullità dell'atto per carenza di motivazione*, cit., 165, che stigmatizzano il « persevera[re] nell'errore di confondere gli elementi che rilevano ai fini di una idonea e sufficiente motivazione [...] con quelli che invece costituiscono la prova del fondamento dell'atto e della pretesa ivi contenuta »; S. SICCARDI, *La motivazione dell'accertamento tributario tra illustrazione della pretesa fiscale e prova della sua fondatezza*, cit., 895, per cui « una cosa è [...] spiegare esaurientemente i motivi che hanno determinato l'accertamento, in capo ad un soggetto, di un certo obbligo tributario, mentre decisamente diverso è *dimostrare* la fondatezza in giudizio »; L. FERLAZZO NATOLI, P. MONTESANO, *Motivazione e prova: elementi necessari per giustificare la pretesa tributaria*, in *Rivista di diritto tributario*, 2002, 746, i quali sottolineano la necessità che nell'atto impositivo siano evidenziati « almeno un minimo di elementi probatori legittimanti la pretesa » (formula, per il vero, un po' anodina), perché se è vero che la fondatezza della prova « dev'essere stabilita dal giudice in sede contenziosa » è « altrettanto corretto affermare [...] che non può essere completamente ignorata la rilevanza giuridica

Ma le obiezioni non finiscono qui. Si fa altresì notare che l'obbligatoria indicazione in motivazione degli elementi probatori non si ricava soltanto dall'interpretazione sistematica dell'istituto – dal fatto, cioè, che solo così la motivazione si realizza e compie le proprie funzioni nel mondo del diritto (v. nt. 78) –, ma anche (e soprattutto) direttamente dalla normativa vigente. Per la verità, si tratta di un'affermazione non nuova in dottrina, che, però, si è arricchita di presupposti con il passare del tempo. In breve, l'assunto che ne è alla base muove dall'idea che, siccome non appare né logico né ragionevole che atti che rispondono tutti alla stessa matrice debbano poi « differenziarsi in termini così accentuati in quello che ne è l'aspetto più significativo, cioè nella loro motivazione »¹⁶⁵, la disciplina di cui all'art. 56, co. 2, del d.p.r. 633/72, deve ritenersi applicabile ad ogni avviso di accertamento. Tuttavia, se prima del 1990 l'unico appiglio su questo versante era offerto esclusivamente da argomentazioni *a fortiori*¹⁶⁶, dopo tale data ad essi si sono aggiunte ben più solide considerazioni, che fanno leva sul ruolo unificante (dapprima) dell'art. 3 della l. 241/90 e (in seguito) dell'art. 7 della l. 212/00, nella parte in cui entrambe stabiliscono che la motivazione «

dell'elemento probatorio anche nella fase procedimentale, nel senso che la prova deve essere intrinsecamente legata alla motivazione »; G. M. CIPOLLA, *La prova tra procedimento e processo*, Padova, Cedam, 2005, 310, il quale asserisce che « l'enunciazione della prova si pone [...] come pregiudiziale rispetto alla dimostrazione in sede contenziosa della fondatezza della pretesa, ma nel contempo costituisce un elemento essenziale del percorso motivazionale »; M. BEGHIN, *Osservazioni in tema di motivazione dell'avviso di accertamento ex art. 42 DPR 600/1973, alla luce dell'art. 7 dello "Statuto dei diritti del contribuente"*, cit., 714; G. VANZ, *Osservazioni critiche sull'orientamento della Cassazione in tema di motivazione e prova dell'accertamento tributario*, cit., 760; D. MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, cit., 365.

¹⁶⁵ Così I. MANZONI, *Potere di accertamento e tutela del contribuente*, Milano, Giuffrè, 1993, 11. *Contra* – da sempre – la giurisprudenza, secondo cui la soluzione del problema della motivazione degli atti impositivi va ricercata caso per caso, in relazione al diverso tipo di tributo e con riferimento alla disciplina dettata nel caso di specie; cfr. C., S.U., 03.03.1986, n. 1322, cit., per cui « l'obbligo di motivare gli atti tributari si attegna diversamente a seconda delle [...] norme loro proprie ».

¹⁶⁶ Peraltro, spesso si faceva (e si fa tuttora) notare che, in realtà, anche l'art. 42, co. 2, del d.p.r. 29.09.1973, n. 600 (accertamento delle imposte sui redditi), sia pure attraverso una formulazione non proprio trasparente, configura una disciplina della motivazione analoga a quella prevista dall'art. 56, co. 2, del d.p.r. 633/72; v., per tutti, M. BEGHIN, *Osservazioni in tema di motivazione dell'avviso di accertamento ex art. 42 DPR 600/1973, alla luce dell'art. 7 dello "Statuto dei diritti del contribuente"*, cit., 714.

deve indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione, *in relazione alle risultanze dell'istruttoria* ». Sul punto, infatti, si concorda nel ritenere che le « parole in relazione alle risultanze dell'istruttoria, ancorando il presupposto di fatto all'espletamento del mezzo di prova, riecheggiano i relativi elementi probatori richiamati dal citato art. 56 »¹⁶⁷. Come si può osservare, il grado di ammissibilità di questo assunto ha compiuto un indiscutibile salto di qualità con le disposizioni da ultimo richiamate. Difatti, se prima era concesso nutrire qualche perplessità sulla funzione di norma archetipo del solo art. 56, oggi ciò non sembra più possibile, visto che la motivazione dell'accertamento ha come referenti due articoli contenuti in leggi generali. Questi, infatti, consentono sicuramente di superare le lacune, le carenze e la frammentarietà delle singole leggi d'imposta e di stabilire, oltre ogni dubbio, l'obbligo per gli uffici finanziari di indicare in ogni atto impositivo quali prove sono state valutate dall'organo decidente e quali di queste hanno determinato la decisione¹⁶⁸.

¹⁶⁷ Cfr. F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, cit., 1093. V. pure A. VOGLINO, *Lineamenti « definitivi » dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, cit., 12, per il quale « l'art. 3, che ricollega fra loro i presupposti di fatto « e » le ragioni giuridiche dell'atto, ponendo poi entrambi i gruppi di elementi in rapporto di « relazione alle risultanze dell'istruttoria », stabilisce uno specifico legame fra i dati in questione, richiedendo la sussistenza e l'esternazione di una precisa ed armoniosa correlazione e coordinazione degli elementi materiali e giuridici considerati dall'Amministrazione che sia idonea a fondare le concrete determinazioni che ne derivano »; nonché, similmente, P. RUSSO, *Problemi della prova nel processo tributario*, in *Rassegna Tributaria*, 2000, 379, secondo cui l'art. 3 ha definitivamente stabilito che « il contenuto della motivazione abbraccia e comprende anche la indicazione dei mezzi probatori raccolti nel corso dell'istruttoria amministrativa e astrattamente idonei a suffragare la legittimità dell'atto e la fondatezza della pretesa » e anche V. E. FALSITTA, *Elementi teorici per una nuova riflessione sul contenuto della motivazione dell'accertamento tributario*, cit., 693, secondo cui « l'indicazione delle prove integra quell'aspetto conoscitivo che perfeziona il concreto collegamento tra i fatti stessi, ragioni di diritto provvedimento ».

¹⁶⁸ Pertanto, sembrano veramente illogiche quelle sentenze (come, ad es., C. 15.10.2007, n. 21532, cit.) che ancora oggi ribadiscono lo stesso principio di diritto espresso da C., S.U., 03.03.1986, n. 1322, cit., ripetendo cioè che « in materia tributaria, attesa la polisistematicità della relativa normativa, l'idoneità della motivazione dell'atto impositivo deve essere verificata secondo le regole dettate per il tributo cui l'atto afferisce (...), ovvero sia in relazione a ciascuna imposta (solo in mancanza di regole dettate specificatamente per il singolo tributo può ritenersi consentita e sufficiente una verifica della motivazione secondo i canoni di ordine

Da ultimo, giova segnalare che un'ulteriore conferma a questa tesi viene anche dalla disciplina delle sanzioni amministrative (v. nt. 14), laddove pure l'art. 16 del d.lgs. 18.12.1997, n. 472, stabilisce che l'atto che irroga la sanzione deve indicare i « fatti attribuiti al trasgressore, *gli elementi probatori*, le norme applicate, i criteri che ritiene di seguire per la determinazione delle sanzioni [...] »¹⁶⁹.

Sta di fatto che, nonostante tutte queste argomentazioni e pur aumentando le pronunzie che le adottano¹⁷⁰, la posizione della

generale di cui alla L. n. 241 del 1990, art. 3 (nonché di cui alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7) »). Ad ogni modo, per chiudere su questo argomento sembra opportuno citare un appunto paragiuridico di F. MOSCHETTI, *Federalismo e procedimento di applicazione del tributo: occasione per un confronto fra diverse culture*, in *Rivista di diritto tributario*, 2002, 246, il quale osserva come sia « ben strano che da un lato l'amministrazione pubblica non possa accusare se non previa acquisizione delle prove e dall'altro possa tenere gelosamente nascoste le stesse in sede di motivazione. Visione questa ancora una volta autoritaria e altresì con tonalità dispettose (“ti chiedo di pagare in relazioni a fonti probatorie che conosco, ma non ti dico”) ed effetti autolesionisti (*ergo* contraddittori) perché induce a ricorrere per conoscere le fonti probatorie del debito ».

¹⁶⁹ Sul punto v. soprattutto, F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, cit., 1096, ed anche G. VANZ, *Osservazioni critiche sull'orientamento della Cassazione in tema di motivazione e prova dell'accertamento tributario*, cit., 768.

¹⁷⁰ Oltre alla già citata C., 30.01.2007, n. 1905, v. ad es., Comm. Trib. Prov. di Bologna, 12.12.2008, n. 78, riassunta e commentata da E. SOLLINI, *La verifica è nulla senza motivazioni*, in *Il Sole 24 Ore*, 25.08.2008, che annulla un avviso di accertamento in materia di ICI così motivato « le contestazioni oggetto del presente avviso di accertamento sono motivate dalla presentazione da parte del contribuente di una dichiarazione infedele, incompleta o inesatta per quanto attiene i parametri per il calcolo dell'imposta »; Comm. Trib. Reg. Veneto, 19.09.2007, n. 20, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2007, 159; C., 23.07.2007, n. 16264; Comm. Trib. Prov. Vicenza, 30.11.2006, n. 378, in *Bollettino Tributario*, 2007, 1518 (con commento di P. FRANZONI, *Obbligo di motivazione degli avvisi di accertamento e omessa allegazione degli atti ivi richiamati*); Comm. Trib. Prov. Macerata, 30.12.2003, n. 63, in *Bollettino Tributario*, 2004, 465 (in tema di accertamenti fondati sul mero rinvio all'applicazione degli studi di settore, su cui la giurisprudenza sembra essere particolarmente severa; alla sentenza segue una nota non adesiva di T. SCIARRA, *I rapporti tra (onere della) prova e (obbligo di) motivazione dell'atto impositivo nell'accertamento fondato sugli studi di settore*) C., 08.08.2003, n. 11983, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2004, 659; Comm. Trib. Centr., 28.05.1998, n. 2922, in *Rassegna Tributaria*, 1999, 887; C., 08.05.1991, n. 5129, che annulla un accertamento basato « sui notevoli compensi che il contribuente aveva percepito per la progettazione e la direzione di lavori eseguiti per conto di enti pubblici e privati ». Infine, piace segnalare un'osservazione contenuta in C., 17.03.2006, n. 5981, laddove si afferma che « esigenze di economia processuale e di corretto rapporto tra contribuente e amministrazione finanziaria

giurisprudenza prevalente rimane quella descritta in precedenza¹⁷¹.

Giunti al termine di questo paragrafo, è opportuno sostare brevemente su un concetto che sinora è stato toccato di frequente, ma soltanto di sfuggita. Spesso e in diversi modi, infatti, si è detto che, in caso di impugnazione dell'atto di accertamento, l'amministrazione è tenuta a provare in giudizio la propria pretesa fiscale. Trattasi di un'affermazione relativa alla ripartizione degli oneri probatori nel processo che, tuttavia, abbraccia una serie di questioni di cui occorre dar atto.

A questi fini, conviene iniziare riportando un passaggio della già citata C. Cost., 29.03.2007, n. 109, dove si afferma che « il presidio dell'essenziale funzione del processo [tributario] è costituito dall'onere della prova, la cui ripartizione tra le parti del processo non può essere ancorata alla posizione formale (di attore o convenuto) da esse assunto in ragione della struttura del processo, ma deve modellarsi sulla struttura del rapporto giuridico formalizzato, in esito al procedimento amministrativo, nel provvedimento impositivo ». Ed è proprio per questo motivo, continuano i giudici costituzionali, « che la giurisprudenza di legittimità, definitivamente *ripudiando* l'idea che la cosiddetta presunzione di legittimità del provvedimento amministrativo possa intendersi in senso tecnico e quindi come inversione dell'onere della prova, ha riconosciuto [...] che l'onere della prova grava sull'Amministrazione finanziaria, in qualità di attrice in senso sostanziale, e si trasferisce a carico del contribuente soltanto quando l'Ufficio abbia fornito indizi sufficienti per affermare la sussistenza dell'obbligazione tributaria ».

Ebbene, l'insegnamento che si trae da questa massima è che in giurisprudenza – ma anche in dottrina – vi è l'intima convinzione che non si possa addossare a chi nel processo esercita il diritto di difesa (ossia il contribuente) il rischio della mancata prova del/i fatto/i costitutivo/i della pretesa fiscale e che, per tale ragione, il giudizio

impongono che gli atti di quest'ultima siano redatti in maniera da evitare che il contribuente debba difendersi anche contro eventuali supposte ipotesi di accertamento, soltanto perché l'ufficio, per mera pigrizia burocratica, non ha inteso spendere un ulteriore tratto di penna per far sapere al contribuente da dove vengono le cifre che gli si richiedono ».

¹⁷¹ Sottolineano il rischio che – così facendo – perduri il rischio che l'intero sistema sia surrettiziamente influenzato da un modello larvatamente dichiarativo R. LUPI, *Motivazione e prova: "dall'astratto al concreto"*, cit., 425 e F. NICCOLINI, R. LUPI, *Accertamento di un maggior reddito "per relationem" e nullità dell'atto per carenza di motivazione*, cit. 166.

tributario (istauratosi a seguito dell'impugnazione dell'atto di accertamento) debba essere considerato « un giudizio di tipo oppositorio »¹⁷², in cui all'amministrazione spetta il ruolo di attore in senso sostanziale¹⁷³.

Ad una simile convinzione la giurisprudenza giunge ritenendo che « l'onere della prova sia una proiezione, nel processo, della disciplina sostanziale della fattispecie da giudicare: esso dipende dal diritto sostanziale, non dalla posizione in giudizio dei litiganti »¹⁷⁴. Pertanto, restando salvi gli effetti di specifiche presunzioni legali, le quali invertono gli oneri probatori ed accollano al contribuente la prova del fatto contrario a quello presunto¹⁷⁵, nonché le controversie in cui la natura del diritto fatto valere dal contribuente impone che sia lo stesso a sopportare l'onere primario di prova (è il caso, ad es., dell'esercizio di un diritto al rimborso di un tributo indebitamente riscosso¹⁷⁶),

¹⁷² C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1063; V. FICARI, *Poteri del giudice ed oggetto del processo: autonomia versus regolamentazione?*, cit., 354.

¹⁷³ Cfr. C., 19.04.1995, n. 4394, cit., laddove ricorda che « l'onere della prova incombe sull'amministrazione stessa, attore in senso sostanziale, poiché, [...] ove il contribuente contesti la legittimità della pretesa del fisco spetta alla amministrazione finanziaria dimostrare » la fondatezza della stessa. Mentre non vi è alcun dubbio sul fatto che l'onere della prova gravi sull'amministrazione finanziaria, si è visto, tuttavia, come sia problematica la questione del contenuto del provvedimento impositivo rispetto all'onere della prova e, prima ancora, della nozione di prova e di quale sia la linea di demarcazione tra questa e la motivazione.

¹⁷⁴ F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, cit., 50.

¹⁷⁵ Cfr. R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 59. Per le problematiche relative alle presunzioni e, in particolare, agli accertamenti fondati sugli studi di settore ed al loro rapporto con motivazione (prima) e prova (poi), cfr. F. TESAURO, *Processo Tributario*, in *Digesto discipline privatistiche (sezione commerciale)*. *Aggiornamento I*, Torino, Utet, 2000, 578; A. MARCHESELLI, *Asimmetrie nel diritto alla "prova" tra fisco e contribuente e diritto alla difesa*, in www.giustiziatributaria.it; G. CORASANITI, *La natura giuridica degli studi di settore ed il problema dell'onere della prova*, in *Diritto e pratica tributaria*, 2008, 28; C. SONCINI, *L'accertamento in base a medie di settore: dal paradigma statistico, alla specifica attività verificata, all'obbligo di « corrispondente » motivazione*, in *Giurisprudenza di merito*, 2008, 560; Circolare n. 5/E del 23.01.2008 dell'Agenzia delle Entrate, Direzione centrale accertamento, ripresa e commentata da G. BERARDO, V. DULCAMARE, *I soli studi di settore non bastano per legittimare l'accertamento*, in *Corriere Tributario*, 2008, 731; Circolare n. 4/IR del 14.07.2008 del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, *Studi di settore e tutela del contribuente*, pubblicata anche dal *Il Sole 24 Ore*, 14.07.2008.

¹⁷⁶ V., *ex multis*, R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 234. Infatti, a differenza delle liti di impugnazione, in cui il ricorrente deve considerarsi convenuto sostanziale, nelle liti di rimborso la qualità formale di attore e convenuto coincide

poiché « nei processi tributari d'impugnazione è la Pubblica Amministrazione che fa valere un suo diritto, ovvero il *diritto all'imposta* »¹⁷⁷, graverà su di essa, in base all'art. 2697 c.c., l'onere di provare i fatti costitutivi della pretesa indicati nella motivazione, mentre sul contribuente impugnante – quale convenuto in senso sostanziale – l'onere di indicare e provare i fatti modificativi, impeditivi o estintivi che egli oppone a tale pretesa. Va da sé che la mancata prova dei fatti contestati dal ricorrente equivale alla prova negativa degli stessi e, quindi, comporta l'illegittimità dell'accertamento¹⁷⁸.

Tra l'altro, occorre ricordare che tutto ciò ha come conseguenza – ed è questo un altro significativo insegnamento che si ricava dalla sentenza – quella di rendere inoperante, nel processo tributario, il principio di presunzione di legittimità dell'atto amministrativo¹⁷⁹.

E per vero, è del tutto evidente che assegnare l'onere della prova

con quella sostanziale. Ne deriva, in questo caso, che l'oggetto del giudizio è determinato e delimitato dal *petitum* e dalla *causa petendi* del credito di restituzione azionato dal contribuente.

¹⁷⁷ F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, cit., 50.

¹⁷⁸ L. P. COMOGLIO, *I poteri istruttori delle Commissioni Tributarie*, cit., 1279. Per cui, ricorda R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 58 che « è perfettamente configurabile un ricorso in cui il contribuente si limita ad osservare che l'ufficio non ha suffragato con credibili prove le circostanze indicate nell'avviso di accertamento ». Sul punto v. anche M. SONDA, *Illegittimità dell'accertamento di maggior valore di area oggetto di « immediata » rivendita*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2007, 165; F. DEL TORCHIO, *Falsa fatturazione ed onere della prova: ancora due recenti pronunce della Corte di Cassazione sul tema*, in *Bollettino Tributario*, 2007, 1819, che, oltre ad offrire numerosi riferimenti giurisprudenziali, riporta alcune massime tratte da pronunzie della Suprema Corte, tra le quali una (di cui, tuttavia, non fornisce gli estremi) – molto eloquente – dove si legge che « poiché la fattura è documento idoneo a documentare un costo per l'impresa, [...] non spetta al contribuente provare che l'operazione è effettiva, ma spetta all'Amministrazione, che adduce la falsità del documento e, quindi, l'esistenza di un maggior imponibile, provare che l'operazione commerciale oggetto della fattura, in realtà non è stata posta in essere ». Inoltre, cfr. Comm. Trib. Prov. La Spezia, 06.08.2001, n. 128, in *Bollettino Tributario*, 2003, 1753 (con commento di T. CECCARINI, *In tema di motivazione dell'avviso di accertamento ed onere della prova*), che annulla un atto in cui l'Amministrazione « a sostegno dell'asserita non inerenza dei costi non aveva fornito nessun elemento idoneo a dimostrare che i computers acquisiti dal contribuente non erano beni strumentali per l'attività amministrativa e commerciale dell'azienda (provando magari che essi erano destinati ad attività estranee all'esercizio d'impresa) ».

¹⁷⁹ Si tratta, oramai, di *jus receptum*. Cfr., ad es., C., 06.11.2006, n. 23661; C., 23.12.2000, n. 16171, cit.

alle parti del processo non in funzione della loro veste formale, bensì di quella sostanziale, neutralizza questo « *vetero dogma* [...], in forza del quale si assume non bisognoso di prova ogni fatto posto dall'Amministrazione a presupposto dell'emanazione di un atto, addossando così integralmente sul ricorrente l'onere di provare il fondamento della propria domanda »¹⁸⁰.

10. (*segue*) Il divieto di integrazione della motivazione dell'avviso di accertamento in sede processuale

Il paragrafo appena concluso sarebbe dovuto servire a dare un significato preciso e netto al precetto in base al quale la motivazione, delimitando la materia del contendere, non può essere integrata in giudizio. È naturale, infatti, che solo sapendo cosa si intende per

¹⁸⁰ In questi termini D. CROCCO, *In tema di potestà impositiva dell'amministrazione finanziaria e sindacato giurisdizionale tributario (con particolare riguardo alla cognizione giudiziale del contenuto motivatorio dell'atto amministrativo d'imposizione)*, cit., 289. Di caduta « dell'influsso perturbatore del principio della presunzione di legittimità degli atti amministrativi » e di « sconfessione anche giurisprudenziale dell'antico brocardo della presunzione di legittimità dell'atto amministrativo » parlano, rispettivamente, anche P. RUSSO, *Problemi della prova nel processo tributario*, cit., 375 e C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, cit., 1064. Quello in parola è un principio in base al quale si presuppone la legittimità (cioè la fondatezza fattuale e l'esattezza giuridica) dell'atto amministrativo; ciò, durante il processo, ha l'effetto di invertire l'onere della prova, poiché fa incombere su chi voglia contestare l'illegittimità dello stesso il compito di dimostrarla. Tra l'altro, l'avviso di accertamento non è l'unico atto amministrativo in cui non si applica il principio di presunzione di legittimità. Ciò, infatti, accade anche nel caso delle sanzioni amministrative pecuniarie (che sono cosa ben diversa dalle sanzioni esaminate in nt. 14 e che sono disciplinate dalla l. 24.11.1981, n. 689). Anche in siffatte ipotesi « grava sull'autorità che ha emesso il provvedimento impugnato l'onere di provare tutti gli elementi oggettivi e soggettivi dell'illecito amministrativo sanzionato [...], rimanendo così escluso il ricorso a presunzioni legali che non possono ritenersi stabilite a favore della stessa autorità » (C., 25.08.1997, n. 7951). V., ad es., la sentenza del G.d.P. di Taranto, 19.04.2006, n. 2239, in *Il Giudice di pace*, 2007, 340 (con commento di V. AMENDOLAGINE, *La « prova dei fatti » oggetto di contestazione nel giudizio di opposizione a sanzione amministrativa disciplinata dalla l. n. 689 del 1981*), nella quale si afferma che va « allontanata [...] l'ipotesi tradizionale della presunzione di legittimità dell'atto amministrativo » e che, invece, si deve imputare « all'amministrazione la dimostrazione della sussistenza della violazione e della imputazione di essa in capo al ricorrente » (nel caso di specie si trattava di una sanzione irrogata a seguito della violazione di un'ordinanza delle Capitanerie di Porto ed in cui l'opponente sosteneva la mancanza di prove idonee a suffragare i risultati della violazione ascrittagli, in base alla quale la sua imbarcazione era ormeggiata a meno di 200 metri da un'isola).

contenuto della motivazione si può poi comprendere appieno cosa vuol dire integrarlo.

Tuttavia (ecco spiegato l'utilizzo del condizionale), si è visto che quest'ultimo argomento è ben lungi dall'essere compiutamente definito, dal momento che, a riguardo, si fronteggiano due posizioni, una della dottrina e l'altra della giurisprudenza maggioritaria, che differiscono per l'essere, la prima, molto più stringente e rigorosa (si potrebbe dire volta a *difendere* il diritto formalmente vigente) della seconda¹⁸¹.

Dal punto di vista processuale, ciò significa che le ipotesi riconducibili alla nozione di integrazione della motivazione variano a seconda che si opti per l'uno o per l'altro approccio: più il metro di giudizio scelto dall'organo giudicante si ispira alle tesi dottrinali, più aumentano le possibilità che la difesa dell'amministrazione venga considerata come volta ad integrare la motivazione e viceversa.

Di questo si ha una chiara percezione qualora si provino ad applicare le due teorie alle due fasi in cui si articola il giudizio sulla motivazione.

Dalla combinazione del principio di comprensibilità con quello di immutabilità, infatti, la cognizione del giudice tributario sull'enunciato motivazionale dell'avviso di accertamento può (in base ai motivi del ricorso) svilupparsi in due fasi (o stadi): la prima volta a verificare la sua comprensibilità (o intelligibilità), la seconda, invece, la sua fondatezza fattuale e giuridica.

Ebbene, con riferimento al sindacato sulla comprensibilità, mentre per la dottrina questa è assente ogniqualvolta si accerti che la motivazione è del tutto o in parte priva di elementi probatori, ossia dei fatti *concretamente* giustificativi la pretesa fiscale, cosicché l'integrazione della stessa è configurabile allorché l'amministrazione provi a introdurre detti elementi nel processo, per la giurisprudenza, invece, la soglia dell'incomprensibilità è molto più alta, in quanto essa si appalesa solo in presenza di una motivazione « stereotipata », che non contenga, cioè, il benché minimo *astratto* riferimento alla realtà del contribuente controllato¹⁸², ragion per cui una motivazione

¹⁸¹ Forse perché la prima non sacrifica la coerenza del sistema normativo ed il rigore scientifico ad altri interessi metagiuridici, come quello di salvare le finanze? È evidente, infatti, che, in confronto ai dettami della dottrina, con quelli della giurisprudenza prevalente è possibile sottrarre all'annullamento molti accertamenti, che, magari, rischierebbero di non essere più riemanati essendo l'ufficio amministrativo decaduto dal potere di emetterne un altro.

¹⁸² Ossia una motivazione soltanto apparente, di mero stile, che, per la sua

sprovvista degli elementi probatori di cui sopra non andrà considerata né viziata, né, tanto meno, integrata qualora questi vengano introdotti nel processo.

È necessario, però, fare una piccola chiosa relativa alla motivazione *per relationem*.

Senza ritornare sulle questioni che attengono alla sua disciplina (specie dopo la novella attuata col d.lgs. 32/01; v. nt. 24), occorre dire, infatti, che su di essa la giurisprudenza sembra agire con una certa severità. È verosimile che ciò avvenga per il fatto che l'art. 7 della l. 212/00 è « molto chiaro e perentorio [...] e non si presta [...] ad equivoci di sorta »¹⁸³; ad ogni modo, in questo caso si può affermare che i giudici sembrano aver colto appieno il valore della disciplina statutaria.

A tale proposito, giova portare l'esempio della già citata C., 03.12.2001, n. 15234, la quale ha pronunciato l'illegittimità di un avviso di accertamento emesso dall'Ufficio distrettuale delle Imposte dirette di Roma, perché nello stesso era stata richiamata, ma non allegata, una nota dell'Ispettorato compartimentale delle Imposte dirette di Torino (che verrà poi prodotta soltanto nel giudizio di primo grado). In particolare, l'esemplarità della sentenza sta nell'inflessibilità con cui viene condannato il pretesto che spesso l'amministrazione utilizza per far ritenere irrilevante la mancata allegazione del documento richiamato e che la giurisprudenza talvolta tollera, ossia quello di affermare la *presumibile* conoscenza dell'atto da parte del contribuente o, ancor più spesso, la possibilità per lo stesso di procurarsene facilmente la conoscenza. Per la Suprema Corte, infatti, – al di là delle ipotesi in cui la motivazione richiami « un atto compiuto alla [...] presenza » del contribuente o « a lui comunicato nei modi di legge » – il fatto che questi possa procurarsi l'atto non rende ininfluenza l'omessa allegazione. Se così fosse, infatti, vi sarebbe « una più o meno accentuata (e del tutto ingiustificata) riduzione del lasso di tempo a lui concesso per valutare la fondatezza dell'atto impositivo ». Ciò, continuano i giudici, « si risolverebbe in un'indebita menomazione del suo diritto di difesa, che l'art. 24 della Costituzione annovera fra i principi fondamentali dell'ordinamento ed

genericità, sarebbe applicabile a qualunque accertamento (C., 27.03.1987, n. 2999), come, ad es., quella riportata in nt. 97 e sanzionata con l'illegittimità da parte di Comm. Trib. di Bologna, 12.12.2008, n. 78, cit.

¹⁸³ P. FRANZONI, *Obbligo di motivazione degli avvisi di accertamento e omessa allegazione degli atti ivi richiamati*, cit., 1580.

esige che sia garantito come “inviolabile” in ogni stato e grado del procedimento »¹⁸⁴.

Tra l'altro, in una pronunzia successiva la stessa Corte ha avuto modo di ribadire che questo principio deve applicarsi (verrebbe da dire a maggior ragione) anche in presenza della c.d. « doppia motivazione *per relationem* », ovvero nell'ipotesi in cui la motivazione richiami atti che, a loro volta, rinviano ad altri documenti, redatti a carico di altri soggetti¹⁸⁵.

Tornando al discorso principale, occorre adesso fare riferimento al giudizio sulla fondatezza della motivazione. E per vero, ove il ricorrente non contesti la comprensibilità dell'enunciato motivazionale, o questa risulti positivamente accertata in seguito al vaglio del giudice, il sindacato di quest'ultimo volge, infatti, sulla veridicità della motivazione. In questo caso, la dicotomia tra dottrina e giurisprudenza è rappresentata dal fatto che mentre per la prima non poter integrare la motivazione significa che qualora gli elementi probatori in essa indicati non risultino dimostrati, l'ufficio finanziario

¹⁸⁴ Su questa sentenza P. AGOSTINELLI, *Riflessioni sul valore e sulla funzione della motivazione degli atti impositivi, anche alla luce del più recente quadro normativo*, cit. (di cui v. spec. nt. 19, relativa al corso della giurisprudenza in relazione alla motivazione *per relationem* dagli anni Ottanta sino al Duemila), 694; A. VOGLINO, *Plauso al nuovo corso giurisprudenziale sull'obbligo di allegare all'accertamento la documentazione richiamata per relationem*, in *Bollettino Tributario*, 2002, 570 e C. GRIMALDI, *Accertamenti ben motivati prima dello Statuto del contribuente*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2002, 410, i cui titoli ben dimostrano la soddisfazione con cui questa pronuncia è stata accolta in dottrina. In generale, sull'argomento, v. D. MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, cit., 372; F. NICCOLINI, R. LUPI, *Accertamento di un maggior reddito “per relationem” e nullità dell'atto per carenza di motivazione*, cit. 159. Per quanto riguarda la prospettiva giurisprudenziale, cfr. Comm. Trib. II g. Trento, 11.04.2007, n. 32, in www.giustiziatributaria.it, cui segue nota di C. CALIFANO, *Conoscenza effettiva e conoscenza potenziale dell'atto richiamato nella motivazione per relationem*; C., 30.01.2007, n. 1934; C., 30.01.2007, n. 1905, cit.; Comm. Trib. Prov. Vicenza, 30.11.2006, n. 378, cit.; Comm. Trib. Prov. Vicenza, 15.06.2002, n. 518; Comm. Trib. Prov. Torino, 15.10.2001, n. 101; inoltre per una rassegna delle principali sentenze sul tema e per i riferimenti alle sentenze meno aderenti all'orientamento prevalente v. R. ZANNI, *L'art. 7 dello statuto dei diritti del contribuente: chiarezza e motivazione degli atti tributari*, cit., 1154 e P. FRANZONI, *Obbligo di motivazione degli avvisi di accertamento e omessa allegazione degli atti ivi richiamati*, cit., 1581. Peraltro, come osserva R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 65 (spec. nt. 53), la motivazione *per relationem* non può essere ritenuta di per sé legittima solo se l'atto richiamato viene allegato, poiché va sempre verificato che quest'ultimo non sia oscuro e contraddittorio.

¹⁸⁵ È il caso di cui si occupa C., 22.08.2002, n. 12394.

non potrà aggiungerne altri, per la seconda, invece, detto divieto ha la sola capacità di impedire all'amministrazione che non riesca a provare i parametri, i fatti astrattamente giustificativi, ecc., di cui sopra, di motivare l'accertamento sulla base di un altro parametro, criterio, ecc¹⁸⁶.

Come si è avuto modo di constatare in precedenza, aderendo alla tesi giurisprudenziale il fisco ha la possibilità di enunciare e dimostrare gli elementi probatori che sono a sostegno delle argomentazioni addotte in motivazione direttamente durante il contenzioso. Tuttavia – avverte la dottrina (monito peraltro condiviso dalla giurisprudenza) – quand'anche si ammetta questa tesi, non è comunque possibile ritenere che sia consentito introdurre nel processo del materiale probatorio diverso da quello acquisito durante il procedimento, pena un'inammissibile continuazione della fase istruttoria procedimentale in quella fase processuale, con sicura *confusione del dedotto col deducibile*¹⁸⁷. Anche perché, altrimenti, si andrebbe contro all'insegnamento della stessa Corte di Cassazione per cui « la Pubblica Amministrazione non può dar vita ad alcun provvedimento » che incida « nella sfera patrimoniale del cittadino, senza aver prima, nell'ambito stesso del procedimento che conduce all'emanazione dell'atto amministrativo, offert[o] a se stessa la prova dei presupposti di fatto che hanno consentito l'emanazione del provvedimento » (C., 23.05.1979, n. 2990)¹⁸⁸.

¹⁸⁶ Da manuale Comm. Trib. Centr., 18.07.1990, n. 5369, in *Bollettino Tributario*, 1991, 395.

¹⁸⁷ Per la verità, in forza di quanto detto sinora, per la dottrina questa inaccettabile apertura al deducibile (ma non dedotto) si verificherebbe non solo in questo caso, ma ogniqualvolta l'amministrazione si rifaccia ad atti e documenti acquisiti dall'ufficio finanziario durante la fase di controllo, ma di cui non v'è menzione nella motivazione; cfr. V. FICARI, *Poteri del giudice ed oggetto del processo: autonomia versus regolamentazione?*, cit., 356.

¹⁸⁸ Cfr. C., 23.05.1979, n. 2990, in *Foro italiano*, 1979, 1721, ma v. anche C., 17.04.1982, n. 2343. La massima riprende l'insegnamento di E. ALLORIO, *Diritto processuale tributario*, Torino, Utet, 1969, 393, secondo cui, appunto, « a nessun atto la pubblica amministrazione [può] accingersi, senza aver procurato a se stessa la prova dei fatti che determinano la sua potestà di dar vita a quell'atto ». Sull'argomento v., ampiamente, G. VANZ, *Osservazioni critiche sull'orientamento della Cassazione in tema di motivazione e prova dell'accertamento tributario*, cit., 768; S. MULEO, R. LUPI, *Motivazione degli atti impositivi e (ipotetici) riflessi tributari delle modifiche alla legge n. 241/90*, in *Dialoghi di diritto tributario*, 2005, 538; ma anche F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, cit., 1099; G. M. CIPOLLA, *Riflessione sull'onere della prova nel processo tributario*, cit., 687 e V. E. FALSITTA, *Elementi*

Prima di concludere l'argomento, sembra opportuno ricordare che giurisprudenza e dottrina hanno identificato un altro tipo di motivazione infondata, molto affine a quella esaminata sin qui e che, parimenti, non può essere modificata durante il giudizio. Si tratta di quelle ipotesi in cui la mancanza dell'amministrazione non è tanto quella di non riuscire a provare la sua pretesa in sede processuale, quanto piuttosto quella di aver errato nel qualificare normativamente una determinata situazione e, di conseguenza, di aver sbagliato nell'individuare il regime giuridico della fattispecie che aveva in esame. Ciò avviene specialmente nei casi in cui l'amministrazione dà una qualificazione giuridica diversa di un fatto rappresentato *in primis* dal contribuente nella sua dichiarazione (si pensi, ad es., ad un'operazione commerciale). Come detto, neanche in questi casi è concesso integrare la motivazione (c.d. divieto di modificazione in diritto della motivazione); pertanto, qualora durante il processo si rilevi un vizio di questo genere, né l'amministrazione, né tanto meno il giudice (con buona pace del principio *iura novit curia*), potranno *salvare* l'atto facendo ricorso alla disposizione che si riveli essere quella più attinente al caso di specie¹⁸⁹.

11. Le conseguenze del vizio di motivazione dell'avviso di accertamento e il rapporto tra detto vizio e l'art. 21-*octies* della legge 07.08.1990, n. 241

Nel paragrafo precedente si è appurato che il sindacato del giudice sulla motivazione è volto ad accertare, anzitutto, la sua comprensibilità e, in seconda battuta, la sua fondatezza, tanto dal punto di vista fattuale, quanto da quello giuridico.

teorici per una nuova riflessione sul contenuto della motivazione dell'accertamento tributario, cit., 694, il quale sintetizza bene la questione affermando che « l'amministrazione finanziaria ha l'onere della prova endoprocedimentale ».

¹⁸⁹ Cfr., per tutte, C. 18.06.1998, n. 6065, in *Rassegna Tributaria*, 1999, 501, cui segue il già citato contributo di S. MULEO, *Sulla motivazione dell'accertamento come limite alla materia del contendere nel processo tributario*, del quale si segnalano le considerazioni a p. 509. Sull'argomento v. anche A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, cit., 233; E. SOLLINI, *La modificazione della motivazione dell'accertamento nel corso del giudizio tributario rende nullo l'atto*, in *Il Foro toscano*, 2004, 93; M. BEGHIN, *Osservazioni in tema di motivazione ex art. 42 DPR n. 600/1973, alla luce dell'art. 7 dello "Statuto dei diritti del contribuente"*, cit., 713, e la più che perspicua nt. 119 di R. LUPI, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario con particolare riguardo alle imposte dirette e all'IVA*, cit., 310. In giurisprudenza, peraltro, è dato riscontrare opinioni discordanti, come, ad es., C., 25.05.2007, n. 12303.

Da ciò se ne deve dedurre che, qualora questa verifica dia esito negativo già nella prima fase, ci si troverà di fronte ad una motivazione assente (perché incomprensibile), viceversa, se tale sfavorevole riscontro si manifesti solamente nella seconda fase, si avrà una motivazione infondata.

A questo punto, occorre interrogarsi su quali conseguenze discendono da queste ipotesi.

La risposta è più che mai semplice: in entrambi i casi il giudice sarà tenuto ad annullare¹⁹⁰ l'avviso di accertamento¹⁹¹.

Orbene, punto cruciale è sapere se, anche dopo l'introduzione dell'art. 21-*octies* della l. 241/90, questa risposta è ancora quella esatta. È necessario capire, in altre parole, se questa disposizione si applica anche al vizio di motivazione dell'avviso di accertamento o se, invece, vi sono ragioni per escludere una simile soluzione.

A tale proposito, è opportuno premettere che, al momento, la giurisprudenza non si è ancora espressa sul punto e che, pertanto, le indicazioni che seguono rappresentano esclusivamente il portato della riflessione scientifica.

Il dato che emerge, comunque, è alquanto significativo. L'intera dottrina (e con essa gli operatori del settore), infatti, è decisamente

¹⁹⁰ In verità, quasi tutte le disposizioni che disciplinano la motivazione sanzionano il relativo vizio con la *nullità* (cfr., per quanto riguarda i tributi richiamati in nt. 27, l'art. 56, co. 1 e 5 del d.p.r. 26.10.1972, n. 633 (IVA); l'art. 42, co. 3 del d.p.r. 29.09.1973, n. 600 (accertamento delle imposte sui redditi); l'art. 52, co. 2-*bis* del d.p.r. 26.04.1986, n. 131 (imposta di registro); gli artt. 34, co. 2-*bis* e 35, co. 2-*bis* del d.lgs. 31.10.1990, n. 346 (imposta sulle successioni e donazioni); l'art. 11, co. 5-*bis* del d.lgs. 08.11.1990, n. 374 (imposte doganali)). In realtà, è pacifica l'opinione che il termine legislativo vada però inteso nel senso di annullabilità. Ciò per una serie di ragioni, prima fra tutte quella per cui un avviso di accertamento viziato da tale nullità è comunque idoneo a consolidarsi se non impugnato. Sull'argomento v., *ex multis*, E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, cit., 98; R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 55; F. NICCOLINI, R. LUPI, *La motivazione degli atti tributari e la legge generale sul procedimento amministrativo*, in *Dialoghi di diritto tributario*, 2007, 819; F. TESAURO, *L'invalidità dei provvedimenti impositivi*, in *Bollettino Tributario*, 2005, 1448; M. BASILAVECCHIA, *La nullità degli atti impositivi; considerazioni su principio di legalità e funzione impositiva*, in *Rivista del diritto finanziario e della scienza delle finanze*, 2006, 356, che denuncia « un uso atipico del termine nullità » da parte del legislatore. Solo per gli atti emessi da un ufficio incompetente la giurisprudenza parla di nullità in senso proprio.

¹⁹¹ È evidente, peraltro, che l'effetto conformativo della sentenza di annullamento varierà a seconda che questa sia in conseguenza di una motivazione assente o, viceversa, infondata.

orientata nel negare qualsiasi possibilità di estendere l'applicazione di questo articolo anche al vizio di motivazione dell'avviso di accertamento. Ciò per almeno quattro ragioni, cui giova fare un breve cenno.

La prima, la più verosimile, lineare e senza controindicazioni, nonché la più menzionata, è quella per cui la motivazione non attiene alla forma, bensì al contenuto, alla *sostanza* dell'atto¹⁹². Si tratta di una tematica di cui si è dato ampiamente conto in precedenza (cfr. nt. 66) e che, anche implicitamente, è affiorata spesso in questo lavoro; su di essa, pertanto, non è necessario ritornare.

La seconda ragione, invece, fa leva sulla *specialità* delle norme sul procedimento tributario inserite nella l. 212/00 (tra cui, ovviamente, quella disciplinante la motivazione), la quale avrebbe l'effetto di *sterilizzare* l'efficacia delle disposizioni della l. 241/90 tutte le volte che l'applicazione di queste ultime possa vanificare la *ratio* delle prime¹⁹³. Si sarebbe così al cospetto di uno di quei casi in cui una legge generale posteriore non influisce su quella speciale anteriore. L'assunto vacilla non poco di fronte alla constatazione che (come evidenziato in nt. 20) quando il legislatore ha scelto di non applicare le disposizioni della l. 241/90 al procedimento tributario l'ha fatto esplicitamente.

La terza ragione poggia, viceversa, su di un argomento prettamente letterale, in forza del quale il vizio di motivazione dell'atto impositivo non rientrerebbe tanto nella sfera applicativa della disposizione in

¹⁹² C. NOCERA, *Al fisco nessun rimedio se manca la motivazione*, in *Il Sole 24 Ore (norme e tributi)*, 14.08.2008, 7; F. TESAURO, *L'invalidità dei provvedimenti impositivi*, cit., 1448; M. BASILAVECCHIA, *La nullità degli atti impositivi; considerazioni su principio di legalità e funzione impositiva*, cit., 358; F. NICCOLINI, R. LUPI, *La motivazione degli atti tributari e la legge generale sul procedimento amministrativo*, cit., 826; D. MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, cit., 410; Circolare n. 4/IR del 14.07.2008 del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, *Studi di settore e tutela del contribuente*, cit., (spec. nt. 71).

¹⁹³ Cfr. M. BASILAVECCHIA, *La nullità degli atti impositivi; considerazioni su principio di legalità e funzione impositiva*, cit., 357, il quale osserva che « ad alcuni dei principi generali dell'azione amministrativa, codificati nella L. n. 241/1990, potrebbero pertanto opporre resistenza i principi statutari, se difforni, alla stregua di un singolare rapporto di specialità tra normative entrambe di carattere generale, delle quali una ha però indubbiamente una valenza (con i relativi limiti, ma anche con la connessa capacità di resistere) di regolamentazione settoriale »; S. MULEO, R. LUPI, *Motivazione degli atti impositivi e (ipotetici) riflessi tributari delle modifiche alla legge n. 241/90*, cit., 541; D. MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, cit., 411.

esame, quanto, piuttosto, in quella dell'art. 21-*septies*, dal momento che per molti tributi, come ricordato in nt. 117, la presenza della motivazione è espressamente prescritta a pena di *nullità*.¹⁹⁴ L'argomento, tuttavia, non sembra riscuotere numerosi consensi, sia perché non copre le ipotesi in cui detto vizio non è sanzionato con la nullità¹⁹⁵, sia perché sovverte *troppo facilmente* equilibri da tempo consolidatisi, che avevano portato a stabilire che la nullità di cui parlano le varie leggi d'imposta corrisponde alla nozione di annullabilità¹⁹⁶.

Infine, la quarta ragione. A differenza delle prime tre, che non ritengono utilizzabile l'articolo in questione nemmeno in astratto, in base a quest'ultima, invece, non si nega che, almeno in teoria, sia possibile applicare l'art. 21-*octies* anche nel caso di vizio di motivazione dell'avviso di accertamento; tuttavia, muovendo dalla presenza, nella disposizione in parola, del termine palese, si giunge a concludere che, in pratica, detta applicabilità rimane sulla carta, poiché è veramente molto difficile che l'esatta motivazione di un atto impositivo risulti palese, in quanto, come già osservato, nella realtà tributaria il fatto non è quasi mai un dato indiscutibile, ma, al contrario, è frutto di un complesso accertamento¹⁹⁷. Tale ultima

¹⁹⁴ Cfr. F. TESAURO, *L'invalidità dei provvedimenti impositivi*, cit., 1447, laddove si legge che « la nuova disciplina delle invalidità dei provvedimenti amministrativi, avendo introdotto in via generale la distinzione tra provvedimento nullo e provvedimento annullabile, rende necessario ricondurre le singole previsioni di nullità, contenute nelle leggi tributarie, alla nullità disciplinata in generale dalla legge sul provvedimento amministrativo ».

¹⁹⁵ M. BASILAVECCHIA, *La nullità degli atti impositivi; considerazioni su principio di legalità e funzione impositiva*, cit., 359. Da segnalare D. MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, cit., 410, nt. 101, che, considerando la motivazione quale elemento essenziale dell'avviso di accertamento, estende l'applicazione dell'art. 21-*septies* anche ai tributi in cui la nullità come conseguenza del vizio motivazionale non è specificatamente prevista (ed infatti, ai sensi di tale disposizione « è nullo il provvedimento amministrativo che manca degli elementi essenziali [...] nonché negli altri casi previsti dalla legge); *contra* F. NICCOLINI, R. LUPI, *La motivazione degli atti tributari e la legge generale sul procedimento amministrativo*, cit., 830.

¹⁹⁶ Ma cfr. M. BASILAVECCHIA, *La nullità degli atti impositivi; considerazioni su principio di legalità e funzione impositiva*, cit., 358, il quale, però, afferma che per quanto riguarda « le disposizioni successive all'entrata in vigore dell'art. 21-*septies* non sembra più concepibile sfuggire all'automatismo nella coincidenza tra definizione normativa e qualificazione interpretativa ».

¹⁹⁷ Anche questo argomento richiama concetti già espressi in precedenza e, in particolare, quello della vincolatezza del procedimento impositivo. A tal proposito si

ragione, però, è da respingere proprio per il suo fondamento teorico (e, forse, è per questo che, spesso, si ha la sensazione che se ne prendano le distanze nel momento stesso in cui la si esplicita¹⁹⁸). Se è vero, infatti, che con essa si ottiene comunque il risultato di non vedere applicato l'art. 21-*octies*, è altrettanto vero che la sua formulazione presuppone la natura formale della motivazione, ipotesi, come spiegato, ontologicamente improponibile.

12. Vizio di motivazione, autotutela positiva ed effetti dell'annullamento dell'avviso di accertamento

Appurato, dunque, che l'amministrazione finanziaria non può in alcun modo integrare, modificare o sanare il vizio di motivazione dell'avviso di accertamento nel processo (*id est* attraverso gli atti processuali), occorre chiedersi adesso se l'ordinamento non preveda, comunque, dei rimedi per ovviare a siffatto vizio.

Ebbene, a tale quesito la giurisprudenza prevalente e parte della dottrina tendono a rispondere positivamente. Entrambe, infatti, sono dell'idea che l'esercizio del potere di accertamento non si esaurisca con l'emanazione dell'atto impositivo; pertanto, a condizione che non siano spirati i termini di decadenza (v. nt. 11), un'amministrazione che abbia emesso un avviso di accertamento illegittimo conserva sempre la possibilità di emanarne un secondo privo del vizio da cui era affetto il primo.

Trattasi di un'affermazione che necessita di essere precisata, ma che, ancor prima, merita di essere anticipata da un'osservazione di carattere prettamente empirico.

È opportuno ricordare, infatti, che la tematica in esame ha, in realtà, una modesta rilevanza pratica, dal momento che gli uffici finanziari, nella stragrande maggioranza dei casi, notificano l'avviso di accertamento a ridosso del termine di decadenza, precludendosi, di fatto, la possibilità di rinnovarlo¹⁹⁹. Tra l'altro, ciò è anche alla base di

rinvia alla parte finale del primo paragrafo.

¹⁹⁸ L'argomento sembra essere sostenuto seriamente solo da M. MAURO, *I riflessi dell'art. 21-*octies* della l. n. 241/1990 sulla motivazione dei provvedimenti di accertamento tributario*, in *Bollettino Tributario*, 2005, 1626.

¹⁹⁹ La constatazione è atavica e la si ritrova spesso. Lo conferma, ad es., R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 192 (spec nt. 86), il quale, appunto, scrive che « gli uffici non hanno il tempo materiale per redigere e notificare, nei menzionati termini di decadenza, più di un solo atto di accertamento », o anche M. BASILAVECCHIA, *La rinnovazione dell'avviso di accertamento nelle imposte sui*

una relativa scarsità di indicazioni giurisprudenziali a riguardo.

Chiusa questa breve ma doverosa parentesi, per continuare il discorso principale è essenziale considerare distintamente la rinnovazione dell'avviso di accertamento realizzata in pendenza del processo da quella che, invece, è operata dopo il passaggio in giudicato della sentenza di accoglimento del ricorso del contribuente.

Normalmente, la prima ipotesi prende il nome di *riesame positivo*²⁰⁰.

Con questa locuzione, infatti, si suole indicare l'attività – *species* (non tipizzata) del *genus* autotutela positiva²⁰¹ – con cui

redditi e nell'imposta sul valore aggiunto, in *Rassegna Tributaria*, 1989, 540, laddove è possibile leggere che « la diffusa e persistente prassi per la quale gli accertamenti vengono notificati proprio all'approssimarsi di tali termini » fa sì che « quando la Commissione tributaria è chiamata a pronunciarsi sull'atto impugnato, eventualmente annullandolo, l'Ufficio si trovi nell'impossibilità di procedere alla rinnovazione dell'atto ». Tra l'altro, osserva S. MUSCARÀ, *Gli inusuali ambiti dell'autotutela in materia tributaria*, in *Rivista di diritto tributario*, 2005, 100, che l'amministrazione finanziaria ha anche « la (miope) abitudine di non intervenire, “per coerenza”, sugli accertamenti emanati quand'anche si renda conto della loro palese infondatezza, affrontando spesso, magari senza prospettiva alcuna, il contenzioso pur di non riconoscere di aver commesso un errore ».

²⁰⁰ Locuzione convenzionale, utilizzata soprattutto da S. LA ROSA, *Principi di diritto tributario*, Torino, Giappichelli, 2004, 163; V. FICARI, *Autotutela e riesame nell'accertamento del tributo*, Milano, Giuffrè, 1999, ma v. anche ID, *Autotutela (dir. trib.)*, in *Dizionario di diritto pubblico*, cit., 615.

²⁰¹ L'autotutela positiva (detta anche sostitutiva) corrisponde a tutte quelle forme di « esercizio ulteriore da parte dell'Amministrazione finanziaria del potere già esercitato »; cfr. V. FICARI, *Autotutela (dir. trib.)*, cit., 616. Quanto all'obiezione per cui il riesame positivo è sprovvisto di legittimazione normativa, si ritiene che essa, in realtà, sia da individuare direttamente nella Costituzione e, precisamente, nel combinato disposto dagli artt. 53, finalizzato alla tutela dell'interesse pubblico alla necessità che tutti partecipino alle spese dello Stato in ragione della loro *effettiva* capacità contributiva, e 97, secondo cui sarebbe preciso *obbligo* dell'ufficio impositore correggere i propri errori. Per approfondimenti cfr. C., 20.06.2007, n. 14377, V. FICARI, *Autotutela e riesame nell'accertamento del tributo*, cit., 46, 75 e 174; K. SCARPA, *L'autotutela tributaria*, in *Rivista di diritto tributario*, 2001, 446 e 448; Circolare n. 7/IR del 10.11.2008 del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, *Il potere di autotutela dell'amministrazione finanziaria e l'impugnazione del provvedimento di diniego*, pubblicata anche da *Il Sole 24 Ore*, 10.11.2008, vero e proprio breviario sul tema. Oltre al riesame positivo, l'autotutela positiva conosce altre due modalità di espressione, previste, rispettivamente, dagli artt. 57, co. 4 del d.p.r. 26.10.1972, n. 633 (IVA) e 43, co. 3 del d.p.r. 29.09.1973, n. 600 (accertamento delle imposte sui redditi), e dall'art. 41-*bis* sempre del d.p.r. 600/73. A breve, si avrà modo di osservare come (*specie*) la prima di queste altre due forme di autotutela positiva

l'amministrazione finanziaria annulla²⁰² un atto impositivo che ritiene illegittimo, sostituendolo *ex nunc*²⁰³ con uno corretto. In particolare, con il procedimento²⁰⁴ in parola, il fisco « conserva l'atto di primo grado, modificando elementi ed aspetti che non incidono sul *quantum* » della sua richiesta originaria²⁰⁵, ivi compresa la motivazione²⁰⁶. E

assuma un importante valore sistematico nella determinazione dei confini della disciplina del riesame positivo. Per ora, si ritiene utile aggiungere che l'aggettivo positiva serve a distinguere questo genere di autotutela da quella c.d. negativa, che, a sua volta, regola tutte le ipotesi che sono accomunate dalla *rinunzia* all'imposizione da parte dell'amministrazione. Sull'argomento, che, tuttavia, in questa sede non rileva in alcun modo, oltre ai contributi di cui alla nt. 129 e a quella presente, si rinvia anche a R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 70; P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario (parte generale)*, 215.

²⁰² Sull'obbligatorietà del previo annullamento cfr. C., 27.07.2007, n. 16704, in cui si afferma che « è principio di diritto sancito da questa Suprema Corte che l'emissione del nuovo atto impositivo, avente il medesimo contenuto e riferito agli stessi anni d'imposta, dovrà essere preceduta dall'annullamento del precedente atto impositivo [che per l'effetto risulta *tamquam non esset*], ai fini della tutela delle ragioni di difesa del contribuente e del divieto della plurima imposizione in dipendenza dello stesso presupposto ». Negli stessi termini C., 16.07.2003, n. 11114, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2004, 41, cui segue la nota di M. BASILAVECCHIA, *I presupposti per la sostituzione dell'atto impositivo invalido*; C., 19.03.2002, n. 3951; C., 29.10.1997, n. 10650. Mette in luce il « contestuale annullamento dell'atto e [il] successivo esercizio da parte dell'amministrazione in una nuova forma della propria funzione » anche V. FICARI, *Autotutela e riesame nell'accertamento del tributo*, cit., 15. Afferma che l'annullamento del secondo avviso non comporta (ovviamente) il ripristino degli effetti del primo C., 27.11.2002, n. 16792.

²⁰³ Cfr. C., 16.07.2003, n. 11114, cit. e C., 08.04.1992, n. 4303; C., 29.03.1990, n. 2576.

²⁰⁴ Ovvero di « una sequenza di atti di grado diverso che si sviluppa entro i termini decadenziali previsti per l'esercizio del potere di primo grado »; cfr. V. FICARI, *Autotutela e riesame nell'accertamento del tributo*, cit., 154.

²⁰⁵ V. FICARI, *Autotutela (dir. trib.)*, cit., 616, ma cfr. anche ID, che nella sua monografia *Autotutela e riesame nell'accertamento del tributo*, cit., 30 scrive che « nel riesaminare il proprio operato l'Amministrazione finanziaria esprime lo stesso potere esercitato nell'atto oggetto di riesame in forma invalida e manifesta la stessa volontà già espressa esercitando, così, nuovamente ed in modo corretto, la propria ed originaria funzione in precedenza mal esercitata ».

²⁰⁶ Ed infatti, non sembrano esserci particolari resistenze alla possibilità di ricorrere a questa forma di autotutela positiva anche per quanto riguarda il vizio di motivazione. Tuttavia, come anticipato, non vi sono molte pronunzie sul tema. Tra quelle menzionate nei contributi di S. MUSCARÀ, *Gli inusuali ambiti dell'autotutela in materia tributaria*, cit., 98; ID, *Contributo allo studio della funzione di riesame sostanziale*, in *Rassegna Tributaria*, 1996, 1329; ID, *Poteri di autotutela dell'Amministrazione finanziaria in ipotesi di difetto di motivazione del*

per vero, l'impossibilità di riformare *in peius* l'ammontare dell'accertamento è ciò che contraddistingue il riesame positivo dalle ipotesi di cui agli artt. 57, co. 4 del d.p.r. 633/72 e 43, co. 3 del d.p.r. 600/73, in forza dei quali « fino alla scadenza del termine stabilito [...] l'accertamento può essere integrato o modificato in aumento mediante la notificazione di nuovi avvisi, in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi »²⁰⁷. Prima della decisione del giudice tributario, dunque, la regola generale è che al fisco non è consentito correggere l'atto di accertamento uscendo dall'alveo della sua primitiva pretesa, dato che per aumentare l'importo dell'accertamento è indispensabile la *sopravvenuta conoscenza* di fatti *nuovi* e, a tal proposito, giurisprudenza e dottrina si mostrano piuttosto rigorose nell'individuare i casi in cui ricorre questo requisito, per cui è nuovo soltanto quel fatto che l'ufficio, al tempo delle prime indagini, non avrebbe potuto conoscere utilizzando la normale diligenza²⁰⁸.

Pur essendo comunemente ammesso dalla giurisprudenza, il potere di riesame positivo non trova, tuttavia, unanimi consensi. La critica principale muove proprio dalla presenza degli artt. 57, co. 4 del d.p.r. 633/72 e 43, co. 3 del d.p.r. 600/73, che per taluni rappresentano, insieme all'art. 41-*bis* dello stesso d.p.r. 600/73²⁰⁹, gli unici casi in cui il legislatore consente all'erario di procedere ad una revisione del proprio operato, vale a dire le uniche deroghe al principio secondo il quale l'amministrazione consuma il proprio potere di imposizione al momento dell'adozione dell'atto di accertamento (c.d. « esercizio unico e globale della funzione impositiva », icasticamente raffigurato da un arco dotato di un'unica freccia)²¹⁰.

provvedimento impositivo, in *Rassegna Tributaria*, 1990, 397 (l'autore che più sembra essersi occupato dell'argomento), si segnalano C., 29.10.1997, n. 10650, cit., e C., 21.08.1993, n. 8854.

²⁰⁷ E a condizione che nell'avviso siano « specificatamente indicati, a pena di nullità, i nuovi elementi e gli atti o fatti attraverso i quali sono venuti a conoscenza dell'ufficio delle imposte ».

²⁰⁸ Cfr. C., 23.01.1985, n. 282, in *Rassegna Tributaria*, 1985, 450; V. FICARI, *La novità e la sopravvenuta conoscenza degli elementi nell'esercizio del potere di autotutela positiva*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2005, 693; M. BASILAVECCHIA, *La rinnovazione dell'avviso di accertamento nelle imposte sui redditi e nell'imposta sul valore aggiunto*, cit., 541 ; R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, cit., 192 (spec. nt. 86).

²⁰⁹ Si tiene a sottolineare che, diversamente dal riesame positivo, queste altre due forme di autotutela positiva non presuppongono un vizio dell'avviso di accertamento.

²¹⁰ Uno dei più convinti assertori dell'idea secondo cui l'emanazione dell'avviso di

Come già accennato, si ritiene che anche il vizio di motivazione possa essere emendato tramite riesame positivo.

Al riguardo, tuttavia, le indicazioni offerte dalla giurisprudenza soffrono (più che di una mancanza di chiarezza) di una certa genericità e, pertanto, determinano l'insorgere di alcuni dubbi circa la reale portata di questa regola.

Se, infatti, non sembrano esserci particolari incertezze sul fatto che gli uffici finanziari, attraverso questa forma di autotutela positiva, possano rendere più comprensibile²¹¹ o ripensare giuridicamente la motivazione²¹², c'è, viceversa, minore determinazione di fronte all'eventualità che, a condizione che non aumenti il *quantum*, questi possano svilupparla in seguito ad ulteriori indagini (*id est* riaprendo l'istruttoria).

Tutto dipende da che cosa si intende esattamente per riesame positivo. Se cioè si crede che tramite questo potere l'amministrazione possa solamente riconsiderare gli stessi elementi di fatto già valutati ed a lei noti in sede di notifica del primo provvedimento o se, invece, si ritiene che, oltre a questi, essa possa valutare anche quelli che all'epoca erano conoscibili, ma non furono acquisiti.

Il problema non sembra essere affrontato con la dovuta perspicuità neanche in dottrina, ma l'impressione che si ha leggendo gli autori che

accertamento consuma il potere in capo all'autorità emanante è P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario (parte generale)*, 299 e 313, il quale afferma che « il legislatore nel mentre ha ritenuto di dover consentire all'amministrazione di procedere ad una revisione del proprio operato in ragione dell'acquisizione di elementi prima sconosciuti, non ha peraltro inteso permettere che il contribuente rimanga esposto ad eventuali riesami critici del materiale già disponibile all'epoca della notificazione del predetto avviso »; ma v. anche S. LA ROSA, *A proposito della distinzione tra integrazione degli accertamenti e autotutela tributaria*, in *Rivista di diritto tributario*, 2003, 910; G. RAGUCCI, *La giurisdizione delle commissioni tributarie in materia di elusione e violazione di giudicato*, in www.giustiziatributaria.it. In generale, per ulteriori spunti di riflessione sull'argomento, nonché per riferimenti bibliografici e giurisprudenziali cfr. M. BASILAVECCHIA, *Gli effetti processuali della reiterazione dell'accertamento*, in *Rivista di diritto tributario*, 1995, 177; K. SCARPA, *L'autotutela tributaria*, 448 (spec. nt. 17 e 18); V. FICARI, *Autotutela e riesame nell'accertamento del tributo*, cit., 65, 72, 144 (spec. nt. 5) e 150 (spec. nt. 13); S. MUSCARÀ, *Contributo allo studio della funzione di riesame sostanziale*, cit., 1326.

²¹¹ Cfr. C., 21.08.1993, n. 8854, cit.

²¹² Per ovviare, cioè, ad un errore nel giudizio di diritto. Cfr. C., 29.10.1997, n. 10650, cit.; M. BASILAVECCHIA, *I presupposti per la sostituzione dell'atto impositivo invalido*, cit. (spec. nt. 3); V. FICARI, *La novità e la sopravvenuta conoscenza degli elementi nell'esercizio del potere di autotutela positiva*, cit., 692.

sostengono l'esistenza del potere di riesame positivo, è che sia ammessa anche questa seconda ipotesi²¹³.

Molto meno articolata è la questione che concerne l'ipotesi (ancora più teorica²¹⁴) della rinnovazione dell'avviso di accertamento dopo il passaggio in giudicato della sentenza di accoglimento del ricorso del contribuente.

Invero, in questo caso si ritiene che l'amministrazione riacquisti i poteri che aveva al tempo dell'emanazione del primo avviso di accertamento, e che per essa l'unico discrimine tra attività consentita ed attività preclusa sia rappresentato esclusivamente dal rispetto del giudicato. Ovvio conseguenza di ciò sarà che l'ambito del deducibile nel secondo atto sarà inversamente proporzionale all'estensione dei limiti del giudicato²¹⁵.

²¹³ Una delle affermazioni più nette è di V. FICARI, *La novità e la sopravvenuta conoscenza degli elementi nell'esercizio del potere di autotutela positiva*, cit., 693, dove si legge che « sia quando l'Ufficio non modifichi l'individuazione del fatto o comportamento contestato, che quando l'atto notificato per ultimo modifichi tali aspetti, la sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi dovrà essere rispettata solo se essa conduca ad un incremento della base imponibile. Di conseguenza la mera rivisitazione di aspetti non attinenti alla liquidazione dell'imposta e/o alla determinazione della base imponibile di per sé non richiederebbe altro che il rispetto dei termini decadenziali »; ma v. anche S. MUSCARÀ, *Contributo allo studio della funzione di riesame sostanziale*, cit., 1329, per cui in questi casi l'amministrazione non deve « preoccuparsi di (dover) giustificare le fonti di provenienza (e di conoscenza) secondo le prescrizioni » degli artt. 57, co. 4 del d.p.r. 633/72 e 43, co. 3 del d.p.r. 600/73; F. DEL TORCHIO, *La motivazione dell'avviso di accertamento: inammissibilità di una sua integrazione in sede contenziosa*, cit., 397. Per un'obiezione originale ad una tale soluzione v. C. CONSOLO, *Della inammissibilità di una integrazione o rettifica della motivazione dell'accertamento e dei correlati limiti ai poteri istruttori del giudice tributario*, cit., 143 (spec. nt. 6).

²¹⁴ Tale ipotesi, presuppone, infatti, tre diversi momenti: l'emanazione del primo avviso di accertamento, la formazione del giudicato e la notifica del secondo avviso. Si tratta di una successione di eventi veramente di difficile realizzazione.

²¹⁵ Cfr. G. FRANSONI, *Giudicato tributario e attività dell'amministrazione finanziaria*, Milano, Giuffrè, 2001, 249; C., 29.03.1990, n. 2576, cit., ove si legge che « l'Amministrazione, dopo il giudicato dell'annullamento dell'avviso, è restituita nella pienezza della potestà di provvedere *ex novo* [...], ma [...] il nuovo provvedimento non deve, neppure indirettamente, costituire elusione del giudicato », e C., 20.06.2007, n. 14377, cit. Peraltro, mentre nella prima delle due sentenze citate si chiede che il secondo avviso rechi il perché le ragioni del nuovo atto « non furono poste a presidio dell'avviso originario e perché si è ritenuto di prenderle in considerazione solo successivamente », la seconda pronuncia non manifesta tale esigenza.

Capitolo II

Sezione II

La motivazione del licenziamento individuale

Sommario: 1. Precisazioni terminologiche – 2. La motivazione del licenziamento individuale – 3. Il regime giuridico della motivazione del licenziamento individuale. Premessa – 4. (*segue*) La funzione e la disciplina della motivazione del licenziamento individuale – 5. (*segue*) Il contenuto della motivazione del licenziamento individuale. Il divieto di integrazione in sede processuale – 6. (*segue*) L'impugnazione del licenziamento individuale. Contenuto della motivazione e ripartizione degli oneri probatori – 7. Le conseguenze del vizio di motivazione del licenziamento individuale – 8. Vizio di motivazione ed effetti dell'illegittimità del licenziamento individuale su un eventuale nuovo recesso

13. Precisazioni terminologiche

La seconda tappa del percorso interdisciplinare è rappresentata dalla motivazione del licenziamento individuale.

Anche in questa occasione l'approfondimento della tematica principale merita di essere preceduto da alcune considerazioni di carattere introduttivo²¹⁶. Per l'esattezza, si rendono necessarie alcune

²¹⁶ Ovviamente, è sottinteso che un'analisi completa e circostanziata del fenomeno esige il rinvio ai testi istituzionali, alle monografie e ai numerosi commentari di diritto del lavoro. A scopo meramente indicativo si segnalano M. GRANDI, G. PERA, *Commentario breve alle leggi sul lavoro*, Padova, Cedam, 2009; R. DEL PUNTA, *Diritto del lavoro*, Milano, Giuffrè, 2008; M. MISCIONE (a cura di), *Il rapporto di lavoro subordinato: garanzie del reddito, estinzione e tutela dei diritti*, in *Diritto del lavoro*, diretto da F. Carinci, Torino, Utet, III, 2007; M. BIAGI, M. TIRABOSCHI, *Istituzioni di diritto del lavoro*, Milano, Giuffrè, 2007; L. GALANTINO, *Diritto del lavoro (editio minor)*, Torino, Giappichelli, 2007; ID., *La disciplina dei licenziamenti individuali e collettivi*, Torino, Giappichelli, 1993; E. GHERA, *Diritto del lavoro*, Bari, Cacucci, 2006; M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, Padova, Cedam, 2006; P. ICHINO, *Lezioni di diritto del lavoro*, Milano, Giuffrè, 2004; F. SCOGNAMIGLIO, *Manuale di diritto del lavoro*, Napoli, Jovene, 2003; A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, Padova, Cedam, 2004; O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, in *Trattato di diritto privato*, a cura di G. Iudica e P. Zatti, Milano, Giuffrè, 2002; G. AMOROSO, V. DI CERBO, A. MARESCA, *Il diritto del lavoro. Statuto dei lavoratori e disciplina dei licenziamenti*, Milano, Giuffrè, II, 2001; G. PERA, *Licenziamenti. Licenziamenti individuali*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Roma, XIX, 1988; ID., *Licenziamenti. Licenziamenti individuali (postilla di aggiornamento)*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Roma, XIX, 1996; A. N. GRATTAGLIANO, *Il*

brevi indicazioni sia sulla nozione di licenziamento, sia su alcuni aspetti della sua disciplina.

Per quanto riguarda il primo dei due profili in parola, è sufficiente ricordare che il licenziamento rappresenta una causa di estinzione del rapporto di lavoro subordinato e che esso altro non è che il nome dato al *recesso del datore di lavoro* dal contratto di lavoro. Il licenziamento, in altre parole, è un negozio giuridico unilaterale recettizio, espressione di un diritto potestativo²¹⁷, con il quale il datore di lavoro manifesta al lavoratore l'intenzione di sciogliere il vincolo contrattuale (con le relative obbligazioni) che li tiene legati²¹⁸.

Invece, per ciò che concerne il secondo profilo introduttivo, occorre dire, anzitutto, che la disciplina *generale* del licenziamento è dettata dalle ll. 15.07.1966, n. 604, 20.05.1970, n. 300 (artt. 7 e 18) e 11.05.1990, n. 108²¹⁹.

licenziamento individuale. Generalità. La disciplina vincolistica e la libera rescindibilità, in *Il rapporto di lavoro privato subordinato II*, a cura di G. Bertolino e A. N. Grattagliano, Torino, Utet, 2005.

²¹⁷ Cfr. A. PROTO PISANI, *Lezioni di diritto processuale civile*, Napoli, Jovene, 2002, 177, il quale ricorda, che « è questo il settore dei diritti potestativi sostanziali in cui la rilevanza giuridica di alcuni fatti [...] di una relazione sostanziale è subordinata all'esercizio di un potere di parte: potere che [...] concerne solo l'an del prodursi dell'effetto e non anche la determinazione del contenuto degli effetti ».

²¹⁸ Si esprimono in questi termini tutti i testi menzionati in nt. 1, fra cui si segnalano O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 562; M. BIAGI, M. TIRABOSCHI, *Istituzioni di diritto del lavoro*, cit., 658 e E. GHERA, *Diritto del lavoro*, cit., 179. In generale, sulla nozione di recesso cfr., *ex multis*, C. M. BIANCA, *Il Contratto*, in *Diritto civile*, Milano, Giuffrè, 2000, III, 739. Peraltro, come si è lasciato intendere, il licenziamento non è l'unica causa di estinzione del rapporto di lavoro; fra le altre, si possono ricordare il recesso del prestatore di lavoro (c.d. *dimissioni*, giuridicamente speculari al licenziamento), l'accordo delle parti, ecc.

²¹⁹ Essa, peraltro, non copre qualsiasi tipo di recesso, bensì soltanto quelli che si verificano all'interno dei rapporti di lavoro a *tempo indeterminato* (art. 1, l. 604/66). Al riguardo, giovano alcune puntualizzazioni. È necessario precisare, infatti, che le fonti testé citate, oltre che ai licenziamenti dei lavoratori con contratto a termine, non si applicano sia ai licenziamenti collettivi per riduzione del personale (si come stabilito dall'art. 11 della l. 604/66), i quali trovano una specifica disciplina nella l. 23.07.1991, n. 223, sia ai licenziamenti di lavoratori appartenenti a determinate categorie, ossia i lavoratori domestici, i lavoratori in prova, i lavoratori ultrasessantenni in possesso dei requisiti per la pensione che non hanno optato per la prosecuzione del rapporto di lavoro, gli sportivi professionisti e i dirigenti (ma, in questo caso, secondo la giurisprudenza prevalente, con tale termine occorre intendere solo i c.d. dirigenti apicali e non anche « il personale della media e bassa dirigenza (c.d. pseudo dirigenti o dirigenti meramente convenzionali) »; cfr., *ex multis*, C., 12.11.1999, n. 12571 e C., 13.05.2005, n. 10058, quest'ultima in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2006, 601, cui segue nota di A. SARTORI, *La*

Tuttavia, in questa sede, del complesso di disposizioni in questione, quelle che interessano sono quelle che individuano i c.d. vincoli sostanziali del licenziamento.

Trattasi di regole che si fondano sul c.d. « principio della necessaria giustificazione del licenziamento »²²⁰ e che si traducono nella possibilità di procedere ad esso solo in presenza di determinati nonché controllabili²²¹ presupposti, individuati dal legislatore mediante la tecnica della normazione elastica; in questo senso la legge fa riferimento al giustificato motivo oggettivo, al giustificato motivo soggettivo e alla giusta causa (artt. 1 e 3, l. 604/66).

Con la prima formula si suole indicare tutte quelle situazioni che

Cassazione estende ai dirigenti il principio di immodificabilità dei motivi del recesso). Per ognuno di essi, tuttavia, resta ferma la tutela contro il licenziamento discriminatorio o per ritorsione stabilita dall'art. 4 della l. 604/66; cfr., ad es., M. BIAGI, M. TIRABOSCHI, *Istituzioni di diritto del lavoro*, cit., 693 (essa, cioè, vale per qualsiasi lavoratore). Ad ogni modo, la specialità/eccezionalità di queste fattispecie rende la loro analisi estranea agli obiettivi del presente lavoro; pertanto, per un loro approfondimento si rimanda ai testi citati in nt. 1 (fermo restando che, nel caso ce ne fosse bisogno, non mancheranno specifici richiami).

²²⁰ Trattasi di un principio fondamentale, su cui si sofferma chiunque si occupi del licenziamento (v., ad es., E. GHERA, *Diritto del lavoro*, cit., 183; L. GALANTINO, *Diritto del lavoro (editio minor)*, cit., 260; O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 579). Solitamente la sua centralità viene evidenziata ricordando come esso rappresenti il *simbolo* della svolta nella concezione del recesso del datore di lavoro. Non è certo questa la sede per ripercorrere le fasi del lungo percorso che ha portato a tale mutamento, tuttavia, giova rammentare che, prima della l. 604/66, il licenziamento trovava la sua disciplina negli artt. 2118 e 2119 del Codice Civile, i quali, basandosi sul principio dell'uguaglianza delle parti nel contratto e ponendo, quindi, datore e prestatore di lavoro su un piano di (formale) parità, permettevano al primo di recedere in assoluta libertà dal contratto di lavoro (c.d. recesso *ad nutum*), a prescindere, cioè, da un motivo giustificante; anche se va detto che il principio in oggetto ha cominciato ad affermarsi già all'indomani della pubblicazione della Costituzione (grazie, spec., agli artt. 3, co. 2, 4 e 41, co. 2), nondimeno ciò è avvenuto esclusivamente in virtù di deroghe di origine pattizia e che, comunque, erano ristrette al solo settore industriale (c.d. accordi interconfederali del settore industriale; cfr. F. SCOGNAMIGLIO, *Manuale di diritto del lavoro*, cit., 430). Tra l'altro, occorre ricordare che oggi la disciplina codicistica è ancora perfettamente vigente per le *dimissioni* del lavoratore e per le residuali ipotesi di licenziamento di cui alla nt. 4 (tranne che per quello collettivo per riduzione del personale e per quello dei lavoratori con contratto a termine, licenziabili, questi ultimi, solo per giusta causa; cfr. C., 10.02.2009, n. 3276 e, ad es., E. GHERA, *op. cit.*, 330).

²²¹ Diversamente, quindi, dal periodo *ante* l. 604/66, laddove il recesso, essendo libero, era come tale insindacabile (cfr. M. BIAGI, M. TIRABOSCHI, *Istituzioni di diritto del lavoro*, cit., 662).

giustificano il licenziamento per *ragioni economiche*. Ad esse, infatti, allude l'art. 3 della l. 604/66, quando consente di poter risolvere unilateralmente il rapporto di lavoro per « ragioni inerenti all'attività produttiva, all'organizzazione del lavoro e al regolare funzionamento di essa ».

E per vero, in questi casi l'ordinamento permette che l'interesse del lavoratore alla conservazione del posto soccomba di fronte alle esigenze economiche o tecniche o, ancora, organizzative della produzione²²². A tale proposito, la giurisprudenza ha ritenuto sorretto da un giustificato motivo oggettivo il licenziamento intimato dopo la scelta di appaltare a terzi il servizio al quale prima era addetto il dipendente licenziato (C., 11.04.2003, n. 5777), oppure quello comunicato in seguito alla decisione del datore di lavoro di svolgere in persona le mansioni del licenziando (C., 06.04.1999, n. 3312), ecc. Inoltre, in questa categoria di licenziamenti sono inclusi anche quelli che scaturiscono da vicende che rendono (definitivamente o anche solo per un consistente periodo di tempo) impossibile per il lavoratore prestare la propria opera; l'ipotesi più frequente è quella della sopravvenuta inidoneità fisica dello stesso allo svolgimento delle sue mansioni (C., 27.08.1993, n. 9067)²²³.

Diversa da questa categoria di licenziamenti è quella dei licenziamenti *disciplinari* (*rectius: per colpa*), ossia di quelli intimati per giustificato motivo soggettivo o per giusta causa. In questo caso, infatti, il recesso non è imputabile a vere (o presunte) ragioni aziendali, quanto piuttosto ad un comportamento *manchevole* del lavoratore²²⁴.

²²² Nella pratica, il fondamento di questa tipologia di licenziamento, vale a dire *l'interesse dell'impresa*, rende sempre particolarmente difficoltoso comprendere se ricorrono veramente gli estremi per un licenziamento di tal fatta. In simili ipotesi, infatti, l'interprete si trova tra due esigenze di segno opposto: da un lato, quella di indagare al fine di scongiurare la commissione di arbitrii da parte del datore di lavoro e dall'altro quella di evitare che detta indagine vada ad intaccare la libertà di iniziativa economica dello stesso (art. 41, co. 1, Cost.). Circa i tentativi compiuti da dottrina e giurisprudenza al fine di trovare il giusto compromesso tra le due antitetiche esigenze, cfr., anche qui, gli scritti menzionati in nt. 1 (da cui emerge – va detto – quanto sia indispensabile, in queste situazioni, avere come punti di riferimento criteri di natura economica; v., ad es., F. SCOGNAMIGLIO, *Manuale di diritto del lavoro*, cit., 452 e P. ICHINO, *Lezioni di diritto del lavoro*, cit., 518).

²²³ Per un'ampia casistica, cfr. spec. A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, cit., 378.

²²⁴ Giova far notare che per ciò che concerne i licenziamenti disciplinari, il potere di scegliere l'*an* della contestazione non segue ad una valutazione comparativa degli

Per l'esattezza, il licenziamento per giustificato motivo soggettivo è quello che può aver luogo in seguito al verificarsi di eventi che costituiscono un « *notevole* inadempimento degli obblighi contrattuali del prestatore di lavoro » (art. 3, l. 604/66)²²⁵.

È ampio il novero di ipotesi riconducibili a tale situazione; ad es., la giurisprudenza ha ravvisato gli estremi di un simile recesso nel rifiuto di provvedere alle mansioni affidate (C., 05.01.2005, n. 172) o nel blocco del funzionamento dei macchinari al fine di costringere i colleghi a partecipare all'assemblea sindacale, prevaricando le funzioni dei superiori (C., 23.06.1987, n. 5513), o, ancora, nella concessione in godimento a terzi di appezzamenti di terreno di

interessi in gioco, sì come per il recesso per giustificato motivo oggettivo. Chiare, a tal proposito, sono le parole di P. ICHINO, *Lezioni di diritto del lavoro*, cit., 562, il quale ricorda come, ad oggi, la giurisprudenza non reputi assolutamente necessario che « il giudice debba [...] tenere conto, nella valutazione della proporzionalità fra sanzione e mancanza, del peso diverso del licenziamento per il lavoratore in situazioni diverse »; l'autore, infatti, non ha mai riscontrato « nessun cenno in proposito [...], non un solo caso nel quale il giudice abbia motivato esplicitamente una sentenza di annullamento del recesso osservando che nel caso specifico il licenziamento costituiva una punizione eccessiva, in considerazione della numerosa prole da sfamare, o del coniuge infermo, o della difficoltà maggiore che altrove per il lavoratore licenziato di reperire una nuova occupazione; né, per converso, alcun caso nel quale il giudice abbia motivato la convalida del licenziamento osservando che nello specifico tale provvedimento non aveva conseguenze personali gravi, poiché il lavoratore licenziato era un giovane ancora convivente con i genitori, ecc. ».

²²⁵ A margine di questa definizione giovano due puntualizzazioni. La prima attiene alla nozione di obblighi contrattuali: in essa sono compresi sia gli obblighi specificatamente previsti dalla contrattazione collettiva o dal regolamento d'azienda, sia quelli più generali tradotti in norme, quali, ad es., l'obbligo di fedeltà, l'obbligo di osservare le istruzioni del datore, ecc. (cfr., ad es., O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 597). La seconda è relativa al concetto di *notevolezza* dell'inadempimento. Occorre segnalare, infatti, il ruolo dei contratti collettivi, i quali, quasi sempre, prevedono una serie di esemplificazioni di fatti costituenti giustificato motivo soggettivo di licenziamento. Si ritiene che tali esempi non siano vincolanti per l'interprete, ma che abbiano il solo scopo di orientarlo nella valutazione di un determinato fatto, cercando di rimediare alla difficoltà e alle incertezze che vi possono essere in una simile operazione. Ciò nel senso che non è esclusa la rilevanza di comportamenti che non sono stati previsti dai contratti (v. C., 05.02.2000, n. 1305 e, ad es., F. SCOGNAMIGLIO, *Manuale di diritto del lavoro*, cit., 445). Evidentemente, il discorso è diverso nel caso di tipizzazioni a favore del lavoratore (le quali, cioè, escludono che per alcuni comportamenti possa essere intimato il licenziamento; v. C., 01.04.2003, n. 4932 e, ad es., A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, cit., 361).

proprietà del datore di lavoro (C., 13.11.2000, n. 14680)²²⁶.

Del medesimo tenore di questi ultimi sono i licenziamenti per giusta causa.

Tanto in giurisprudenza quanto in dottrina, infatti, si ritiene che anche l'art. 2119 c.c. (a cui rimanda l'art. 1 della l. 604/66) – in base al quale può intimarsi un recesso laddove vi sia « una causa che non consenta la prosecuzione, anche provvisoria, del rapporto » – faccia riferimento ad un inadempimento.

In pratica, la differenza dal recesso per giustificato motivo soggettivo è solamente quantitativa, caratterizzata, cioè, dalla maggiore gravità dell'inadempimento; per questo si usa dire che la violazione del lavoratore deve essere *notevolissima*²²⁷. Ad es., rappresenta una giusta causa di licenziamento il furto di beni aziendali (C., 17.04.2001, n. 5633; C., 25.11.1997, n. 11806), la falsa testimonianza resa in un giudizio civile tra il datore di lavoro ed un altro lavoratore (C., 09.03.1998, n. 2626), l'assenza non giustificata dal posto al fine di prestare il proprio servizio presso un altro datore (C., 08.02.2008, n. 3090), ecc.²²⁸.

Ma c'è di più. Operando su questa nozione la giurisprudenza ha individuato un'altra serie di ipotesi in cui può aver luogo un simile recesso. Essa è data da tutte quelle situazioni che, pur esulando da una specifica violazione degli obblighi contrattuali, costituiscono fatti talmente gravi da ledere in modo irrecuperabile la *fiducia* del datore, fattore – quest'ultimo – che è considerato alla base del rapporto di

²²⁶ Per un'ampia casistica, cfr. anche qui A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, cit., 378.

²²⁷ V., ad es., C., 09.11.2000, n. 14551, secondo cui « per quanto riguarda la reale differenza tra i due tipi di licenziamento disciplinare [...], il profilo distintivo attiene alla maggiore gravità della violazione contrattuale addebitata al dipendente nel licenziamento per giusta causa, mentre tale gravità è di minore entità per il licenziamento per giustificato motivo soggettivo ».

²²⁸ Di fatto, al di là delle situazioni più eclatanti (ad es. furto di ingente valore), non è sempre semplice stabilire se le ragioni che fondano un licenziamento per inadempimento integrino un giustificato motivo soggettivo o una giusta causa. Per tale motivo, anche in questo caso i contratti collettivi cercano di essere di aiuto mediante alcune esemplificazioni (vale, perciò, quanto detto al riguardo in nt. 10). Tra l'altro, la contiguità delle causali può far sì che inadempimenti del tutto analoghi vengano considerati motivo di licenziamento una volta per giusta causa e un'altra per giustificato motivo soggettivo; ciò per tutta una serie di ragioni, quali, ad es., la natura e/o il contenuto delle mansioni espletate dal lavoratore, l'intenzionalità del comportamento dello stesso, ecc. (cfr., spec., F. SCOGNAMIGLIO, *Manuale di diritto del lavoro*, cit., 445).

lavoro. Si pensi, ad es., al dipendente di banca condannato per rapina a mano armata (C., 03.04.1990, n. 2683)²²⁹, ecc.

In sintesi, la giusta causa comprende « comportamenti di assoluta, totale e irrecuperabile gravità, tali da comportare l'estromissione immediata del lavoratore dall'azienda »²³⁰. Peraltro, ciò consente al datore di lavoro – ed è questa la principale differenza pratica dal licenziamento per giustificato motivo – di intimare il recesso senza preavviso²³¹.

Sin qui, dunque, alcuni brevi cenni relativi tanto alla nozione di licenziamento, quanto ai motivi che possono indurre il datore di lavoro ad intimarlo.

Occorre verificare, adesso, in che modo questi ultimi devono essere portati a conoscenza del licenziando; si entra, quindi, naturalmente, nel vivo del tema principale di questa seconda sezione, vale a dire la motivazione del licenziamento individuale.

14. La motivazione del licenziamento individuale

Per ciò che concerne la motivazione del licenziamento

²²⁹ Di norma, afferma la citata sentenza, « il comportamento del lavoratore nella sua vita privata non [è] idoneo ad incidere sull'elemento fiduciario che presiede alla costituzione ed allo svolgimento del rapporto di lavoro »; tuttavia, ciò può avvenire « allorché, per la sua gravità e natura [detto comportamento] sia tale da far ritenere [...] il lavoratore professionalmente inidoneo alla prosecuzione del rapporto » (e ciò « specialmente allorché per le particolari peculiarità di esso, la prestastazione lavorativa richiede un ampio margine di fiducia, esteso alla serietà ed onestà della condotta privata »).

²³⁰ In questi termini R. DEL PUNTA, *Diritto del lavoro*, cit., 490. Anche qui, per un'ampia casistica, cfr. A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, cit., 371.

²³¹ Normalmente, il licenziamento non determina immediatamente l'interruzione del rapporto; la parte recedente, infatti, ha l'obbligo di comunicare all'altra il recesso con un certo preavviso (solitamente stabilito dai contratti collettivi). Per tutto il periodo del preavviso il lavoratore dovrà rendere la sua prestazione e, ovviamente, continuerà ad essere retribuito (peraltro, il datore di lavoro può anche non concedere il preavviso, versando al lavoratore un'*indennità* corrispondente alle retribuzioni che sarebbero spettate per detto periodo). Infine, un'ultima notazione. In determinate ipotesi, la giusta causa è l'unica ragione che consente al datore di licenziare; v., oltre al già citato caso dei lavoratori con contratto a termine (cfr. nt. 5), anche quelli c.d. di « limitazione temporale del licenziamento » (che riguardano, ad es., il matrimonio del lavoratore, lo stato di gravidanza e di puerperio, l'infortunio o la malattia professionale, la malattia generica, i lavoratori eletti a svolgere pubbliche funzioni). Sul punto, fra i tanti, v. E. GHERA, *Diritto del lavoro*, cit., 185.

individuale²³², è necessario distinguere a seconda che questo venga intimato per giustificato motivo oggettivo o, invece, per colpa del dipendente.

Tale distinzione, giova dire sin da subito, non incide sul suo regime giuridico (ossia sulla sua funzione o sul suo contenuto), ma solo sulla sua collocazione temporale all'interno del procedimento di formazione ed attuazione del licenziamento.

Peraltro, si tratta di una diversificazione che non è attribuibile alla volontà del legislatore, bensì a quella della giurisprudenza, dal momento che il primo, in realtà, aveva previsto un unico procedimento per tutte e tre le causali di licenziamento, vale a dire quello indicato dall'art. 2 della l. 604/66. In seguito, la Corte Costituzionale, con sentenza del 30.11.1982, n. 204, ha stabilito che, invece, nelle ipotesi di licenziamento disciplinare dovessero trovare applicazione i primi tre commi dell'art. 7 della l. 300/70, norma che riguarda le modalità di inflizione delle sanzioni disciplinari al dipendente²³³.

Nondimeno, si ritiene che tale pronuncia non abbia optato per una totale sostituzione del procedimento previsto dall'art. 2 con quello di cui all'art. 7, quanto, piuttosto, per una *interazione* fra i due e che, pertanto, il primo conservi un margine di applicabilità anche nel caso di licenziamento disciplinare (v. *infra*).

Per tale ragione, conviene partire proprio dall'art. 2 della l. 604/66.

In esso²³⁴ si stabilisce, essenzialmente, una sola cosa, e cioè che tanto la comunicazione del licenziamento, quanto quella dei motivi che lo sostengono deve soddisfare il requisito della forma scritta *ad substantiam*. La motivazione, tuttavia, *non necessariamente* deve essere esposta contestualmente all'intimazione del recesso; il datore, infatti, può limitarsi a manifestare soltanto la volontà espulsiva. In tal

²³² Si ricorda che, salvo diverse indicazioni, in questa sede, per licenziamento si intende il licenziamento individuale nei rapporti di lavoro a tempo indeterminato, si come delineato nelle nt. 4 e 5.

²³³ Alla Corte Costituzionale, infatti, è sembrato assurdo e irrazionale che per una multa (ossia una sanzione conservativa) dovesse essere applicato il complesso procedimento di cui all'art. 7, mentre per il licenziamento disciplinare, la sanzione *per eccellenza*, bastasse osservare le meno rigorose procedure previste dall'art. 2; l'argomento è ben riassunto da L. GALANTINO, *Diritto del lavoro (editio minor)*, cit., 267. Peraltro, anche in mancanza di un esplicito riferimento nella sentenza, si ritiene che al recesso vada applicato anche il co. 5 di detto articolo; v., ad es., M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 285.

²³⁴ L'originaria disposizione è stata sostituita dall'art. 2, co. 2 della l. 108/90.

caso, il lavoratore ha quindici giorni di tempo per richiedere le ragioni dello stesso e, se esercita tale facoltà, il datore deve esternarle entro sette giorni²³⁵.

Prescinde, invece, da una specifica sollecitazione del dipendente, la comunicazione dei motivi del licenziamento disciplinare. In forza dell'art. 7, co. 2, della l. 300/70, infatti, il datore non può irrogare il licenziamento se prima non contesta l'addebito al lavoratore²³⁶, concedendo allo stesso un termine per difendersi²³⁷. Solo dopo aver ottemperato a questi obblighi il datore può intimare il licenziamento²³⁸. Peraltro, secondo la giurisprudenza, il documento

²³⁵ Naturalmente, detto obbligo viene meno allorché il datore di lavoro abbia compiutamente esplicitato i motivi già nella lettera di licenziamento (C., 18.04.1984, n. 2517; A. N. GRATAGLIANO, *Il licenziamento individuale. Generalità. La disciplina vincolistica e la libera rescindibilità*, cit., 2031); viceversa, l'obbligo permane qualora la comunicazione dei motivi da parte del datore, per quanto spontanea, sia comunque generica (C., 02.05.1995, n. 4807; sul significato del termine generico v. *infra*, spec. par. 5. e 6.). Peraltro, il fatto che il lavoratore sia venuto, in qualche modo, a conoscenza dei motivi del suo licenziamento, non esime il datore dal comunicarglieli comunque per iscritto (C., 18.06.1998, 6091). Per completezza, occorre far menzione della (remota) ipotesi in cui il lavoratore non richieda al proprio datore la motivazione del licenziamento. In tal caso, qualora il dipendente impugni il recesso, questa dev'essere fornita in sede conciliativa o, al più tardi, in giudizio, mediante memoria di costituzione (C., 05.02.2001, n. 107; C., 01.06.1987, n. 4824; M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 299; A. N. GRATAGLIANO, *op. cit.*, 2031).

²³⁶ L'espressione contestazione dell'addebito viene pacificamente intesa come enunciazione dei motivi che spingono il datore a volere il recesso. Peraltro, occorre aggiungere che detta contestazione deve rispettare il c.d. principio di *immediatezza* (di matrice giurisprudenziale, v., ad es., C., 05.10.2009, n. 21221, ove viene definito « *elemento costitutivo* del diritto al recesso del datore di lavoro »; C., 22.10.2008, n. 25573; C., 03.02.2003, n. 1562; C., 17.07.1992, n. 8722, la cui *ratio* riflette l'esigenza dell'osservanza della regola della buona fede e della correttezza nell'attuazione del rapporto di lavoro), ossia deve essere portata a conoscenza del lavoratore nel più breve tempo possibile, per non rendere difficile la sua difesa e per non ingenerare in quest'ultimo la convinzione che il datore abbia soprasseduto. Tale principio, tuttavia, deve essere inteso in senso relativo, compatibilmente, cioè, con il tempo necessario al datore di lavoro per accertare l'addebito con precisione; cfr. M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 290.

²³⁷ Entro cinque giorni dalla consegna della lettera di contestazione dell'addebito il lavoratore può presentare le sue giustificazioni (art. 7, co. 5, della l. 300/70). Allo stesso è data facoltà di farsi assistere da un rappresentante sindacale.

²³⁸ Una questione per cui è bastevole un breve cenno è quella relativa al se il datore di lavoro debba osservare, ai fini della legittimità del licenziamento, l'obbligo di affissione del codice disciplinare (art. 7, co. 1). Sul punto, la giurisprudenza

che, a chiusura dell'*iter* disciplinare, contiene l'intimazione del licenziamento²³⁹, non deve ripetere i motivi già enunciati nella lettera di contestazione; è sufficiente, infatti, che l'atto stesso contenga il richiamo a questa (C., 21.04.1993, n. 4659)²⁴⁰.

Come si può notare, in questo modo, la disciplina dell'art. 2 della l. 604/66, incentrata sulla facoltà per il lavoratore di richiedere la motivazione ove non espressa subito, sembra avere carattere superfluo, dato che le ragioni che hanno indotto il datore ad irrogare il recesso sono già presenti nella lettera di contestazione dell'addebito.

ribadisce oramai da tempo che quest'obbligo rappresenta un requisito di validità del recesso « soltanto quando questo sia intimato per specifiche [*rectius*: particolari] ipotesi di comportamento illecito, vietate e sanzionate con il provvedimento espulsivo da norme della contrattazione collettiva o da quelle validamente poste dal datore di lavoro – entrambe soggette all'obbligo della pubblicità per l'esigenza di tutelare il lavoratore contro il rischio di incorrere nel licenziamento per fatti da lui non preventivamente conosciuti come mancanze [che non si aspetti, cioè, che siano considerati tali] – e non anche quando il datore di lavoro contesti un comportamento che integri una violazione di una norma penale, o sia manifestamente contrario all'etica comune, ovvero concreti un grave o comunque notevole inadempimento dei doveri fondamentali connessi al rapporto di lavoro » (C., 10.11.2000, n. 14615; v. anche, ad es., C., 05.01.2005, n. 172). Cfr., ad es., in dottrina, V. NUZZO, *Natura ed incidenza dei vincoli formali nel recesso datoriale*, in *Diritto delle relazioni industriali*, 2005, 701.

²³⁹ Anche nell'irrogazione del licenziamento il datore deve rispettare il principio di immediatezza (il cui termine di riferimento è dato, in questo caso, o dal giorno in cui ha ricevuto le giustificazioni o, qualora queste non siano state presentate, da quello di contestazione dell'addebito), al fine di « non perpetuare l'incertezza sulla sorte del rapporto »; v. C., 22.10.2008, n. 25573, cit.; C., 03.02.2003, n. 1562, cit.; M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 290.

²⁴⁰ Sull'ammissibilità della motivazione *per relationem* nel negozio di recesso cfr. V. A. POSO, *Sulla motivazione del licenziamento disciplinare*, in *Giustizia civile*, 1989, 2482, commento a T. Napoli, 08.06.1989. Per quanto riguarda, invece, la mancata accettazione delle (eventuali) giustificazioni del lavoratore, basta un breve cenno sulla loro inattendibilità. Si ritiene, infatti, che il datore non sia tenuto ad indicare le ragioni per le quali queste non sono state accolte; v., ad es., C., 13.11.2000, n. 14680, secondo cui « il fatto che il datore di lavoro non avesse reso edotto il dipendente di aver preso in considerazione le giustificazioni da questi inviategli è giuridicamente irrilevante, posto che [in base al]la disposizione dell'art. 7 comma 5 [...] è da escludere che [...] delle giustificazioni offerte il datore di lavoro debba far menzione nel procedimento definitivo, enunciando le ragioni che lo hanno indotto a disattenderle »; A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, cit., 407; M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 296; M. PAULLI, *Sull'obbligo di motivazione*, in *D&L – Rivista critica di diritto del lavoro*, 2007, 236.

Tuttavia – ed è qui che emerge la residuale applicabilità dell’art. 2 – se l’atto di licenziamento non richiama, neppure *per relationem*, la lettera di contestazione, il lavoratore può avanzare richiesta di comunicazione dei motivi proprio ai sensi dell’art. 2 e, in tal caso, trova integrale applicazione il meccanismo previsto da tale norma (C., 05.03.1997, n. 1933)²⁴¹.

15. Il regime giuridico della motivazione del licenziamento individuale. Premessa

Sinora l’analisi del materiale normativo relativo alla motivazione del licenziamento ha condotto ad accertare l’esistenza di regole che stabiliscono *esplicitamente* il *se* ed il *quando* questa dev’essere comunicata al lavoratore.

Orbene, al medesimo risultato non è possibile giungere con riferimento al contenuto della stessa. Manca, infatti, una disposizione, come l’art. 3 della l. 241/90 o l’art. 7 della l. 212/00, che definisca apertamente che cosa la motivazione del recesso debba indicare al suo interno.

Nondimeno, quanto in parola non ha mai rappresentato un vero e proprio problema per la giurisprudenza e la dottrina giuslavoriste, poiché da sempre esse sono dell’avviso che il contenuto della motivazione del licenziamento, in realtà, sia implicitamente descritto dalle disposizioni che specificano le tre causali del licenziamento e, che, quindi, esso si identifichi nell’indicazione del/dei fatto/i²⁴² che, di

²⁴¹ Per un’ampia casistica, cfr. A. N. GRATTAGLIANO, *Il licenziamento individuale. Generalità. La disciplina vincolistica e la libera rescindibilità*, cit., 2039.

²⁴² Con riferimento al contenuto della motivazione dei licenziamenti disciplinari, giova ricordare che quando il datore contesta una pluralità di fatti, questi, di regola, vanno considerati nella loro individualità e non nel loro complesso, di talché l’addebito non deve automaticamente considerarsi insufficiente a determinare la sanzione prevista ed applicata, anche se qualcuno di questi risulti infondato. Sul punto, v., ed es., C., 14.01.2003, n. 454, la quale, appunto, conferma che, in questi casi, « anche se ognuno dei fatti, quale negazione dell’obbligo del lavoratore, conferisce il proprio potenziale contributo alla sanzione (e questo contributo è amplificato dalla stessa coesistenza degli altri fatti) e pertanto anche se la sanzione è il prodotto di questa pluralità (e di questa coesistenza), nel contempo ognuno dei fatti, anche di per sé solo, integra [...] una *base astrattamente idonea* a giustificare la sanzione ». La pronuncia in oggetto, tra l’altro, precisa che il « limite di questa astratta potenzialità è l’intenzione del datore di ritenere che la sanzione sia l’esclusivo prodotto della connessione della pluralità dei fatti, la quale ne costituisce una condizione legittimante, in modo tale che ognuno dei fatti non resti idoneo, di per sé solo, a determinare la sanzione stessa ». Tuttavia, continuano i giudici « in base ai principi dell’art. 2697 cod. civ., è onere di colui che vi abbia interesse

volta in volta, può/possono essere incluso/i o nella definizione di giustificato motivo oggettivo o soggettivo o in quella di giusta causa²⁴³.

Questa, quindi, è considerata la nozione generale ed astratta di contenuto della motivazione del licenziamento. Da qui prendono piede, infatti, tutti gli interventi della giurisprudenza sul punto, i quali, si può già anticipare, sono oramai consolidati e godono di generale approvazione anche in dottrina.

Nel dettaglio, il contenuto della motivazione del licenziamento, sì come individuato dal diritto vivente, è il risultato di un'articolata riflessione, la quale poggia su due argomentazioni: la prima attiene alla funzione che detta motivazione deve avere, mentre la seconda, strettamente consequenziale, è relativa alla sua disciplina, ovvero ai

provare l'esistenza di questa intenzione e del conseguente condizionamento ». Occorre chiedersi se un simile criterio non valga anche in caso di licenziamento per giustificato motivo oggettivo.

²⁴³ Sempre in relazione ai licenziamenti per colpa, è frequente l'affermazione secondo cui essi *non esigono* l'indicazione delle norme legali e/o contrattuali violate. Sul punto, v., ad es., C., 20.10.2000, n. 13905 e C., 11.12.1990, n. 11779. In particolare, quest'ultima sentenza si snoda in tre passaggi; essa dapprima ricorda che con il termine « addebito », di cui all'art. 7 della l. 300/70, si può intendere « sia il fatto materiale, sia la fattispecie concreta, e cioè il fatto materiale in quanto idoneo, per la corrispondenza ad uno schema tipico, a determinare effetti giuridici ». Dopodichè rammenta anche le conseguenze che derivano dall'eventualità che si adotti l'una o l'altra accezione, poiché mentre con la prima è « sufficiente la contestazione del comportamento nella sua materialità », con la seconda, invece, è « necessaria anche l'indicazione della norma che ad esso si riferisce (e quindi, implicitamente, della sanzione) ovvero direttamente delle sanzioni che dal fatto possono derivare ». Infine, afferma che nel caso del licenziamento il termine addebito va inteso nella prima accezione, poiché si ritiene che con l'art. 7 « il legislatore, attese le esigenze di speditezza insite nella connessione con il rapporto di lavoro, non abbia inteso ricalcare lo schema del procedimento penale sino al punto di richiedere la contestazione delle norme che prevedono l'infrazione ». Ciò vuol dire, continuano i giudici, che « il lavoratore dovrà considerare, nel difendersi, tutte le sanzioni che per il comportamento contestato possono astrattamente venire irrogate ». Concludendo, tuttavia, essi ricordano che se nella lettera di contestazione il datore indica il tipo di sanzione che intende irrogare o la norma disciplinare violata, egli si *auto-preclude* l'applicazione di una sanzione più grave rispetto a quella indicata o di una disposizione diversa da quella invocata. Orbene, quanto in parola va relativizzato. La lettura sistematica della giurisprudenza, infatti, consente di comprendere agevolmente che è più esatto sostenere che il grado di indicazione della base giuridica del licenziamento non è particolarmente impegnativo, piuttosto che affermare che se ne possa prescindere del tutto; non vi è dubbio, infatti, che in sede di comunicazione del recesso è obbligatorio specificarne la natura disciplinare o meno.

principi che la governano.

Sembra utile seguire questo stesso schema.

16. (segue) La funzione e la disciplina della motivazione del licenziamento individuale

Secondo la giurisprudenza, la motivazione del licenziamento²⁴⁴ ha una duplice finalità: consentire al dipendente di controllare che il recesso non sia arbitrario e permettere allo stesso di difendersi adeguatamente in un eventuale giudizio (o già nel procedimento disciplinare in caso di licenziamento per colpa)²⁴⁵.

Si tratta di due funzioni tra loro intimamente connesse, per le quali, parallelamente alla loro individuazione, la stessa giurisprudenza ha indicato anche la disciplina in grado di dare loro piena realizzazione.

Al riguardo, essa ritiene indispensabile che l'indicazione del fatto posto a fondamento del licenziamento risponda sia al requisito di *specificità*²⁴⁶ (anche detto di *completezza* o di *analiticità*), sia a quello

²⁴⁴ Descrive la motivazione come strumento per « assicurare una fondamentale esigenza di tutela della persona umana e del valore del lavoro » C., S.U., 27.07.1999, n. 508, in *Il lavoro nella giurisprudenza*, 1999, 959.

²⁴⁵ Cfr., ad es., C., 27.05.1986, n. 3564, laddove è possibile leggere che « in linea di principio la motivazione del recesso è posta a garanzia del lavoratore licenziato consentendogli, mediante la conoscenza delle ragioni poste alla base del provvedimento espulsivo, una concreta valutazione del fondamento di tali ragioni e dell'eventuale opportunità di contestarle ». Nello stesso senso, in dottrina, v. L. GALANTINO, *La disciplina dei licenziamenti individuali e collettivi*, cit., 21, per cui la *ratio* della previsione legale della comunicazione scritta dei motivi consiste nel garantire al lavoratore la possibilità di conoscere i fatti posti a base del recesso del datore di lavoro, controllandone la giustificatezza e l'eventuale contestabilità. Da segnalare che alcune pronunzie ed autori mettono in luce una terza funzione della motivazione, ossia quella di indurre il datore a decidere responsabilmente, con consapevolezza, evitando pericolose precipitazioni. Ciò, ovviamente, « nella logica delle conseguenze, nelle quali [...] egli [può] incorrere » (in questi termini C., S.U., 27.07.1999, n. 508, cit., 959, laddove si legge che la motivazione serve per « richiamare l'attenzione del datore [...] sull'importanza e le conseguenze del suo recesso » e per « porre una prima remora all'esercizio di quel potere [di recesso], in connessione anche con la successiva verifica dei non modificabili motivi »; in dottrina v. G. PERA, *Licenziamenti. Licenziamenti individuali*, cit., 21; V. NUZZO, *Natura ed incidenza dei vincoli formali nel recesso datoriale*, cit., 693).

²⁴⁶ Solo un'esatta identificazione dei motivi consente il pieno esercizio del diritto di difesa. Così, ad es., C., 19.08.2004, n. 16249, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2005, 190, cui segue nota di E. BENEDETTI, *Specificità della contestazione disciplinare e corrispondenza tra addebito e motivo della sanzione irrogata*, afferma che il grado di precisione della motivazione « è funzionale alla concreta possibilità

di *immutabilità*²⁴⁷ (anche detto di *immodificabilità*, secondo il quale la motivazione *delimita la materia del contendere* nella possibile fase contenziosa)²⁴⁸. Si intuisce facilmente che tali requisiti devono coesistere: è evidente, infatti, che se anche solo mancasse uno dei due si minerebbe *in radice* la possibilità per il lavoratore di avere chiara la

di esercitare il diritto di difesa ».

²⁴⁷ Solo sapendo che la motivazione non può più cambiare il lavoratore può orientare efficacemente la sua difesa (esemplari C., S.U., 27.07.1999, n. 508, cit., laddove si afferma che l'intera disciplina del licenziamento ha « lo scopo di dare *certezza* al lavoratore circa la motivazione del recesso » e C., 18.10.1982, n. 5394, secondo cui, nel compilare la l. 604/66 è evidente come il legislatore abbia avvertito l'esigenza di prevedere lo « svolgimento di una vera e propria procedura [...] diretta a soddisfare un'evidente esigenza di chiarezza e di *univoca* rappresentazione delle parti); diversamente, « senza il principio di immutabilità sarebbe *pregiudicato* [...] l'interesse essenziale del lavoratore ad avere un'informazione adeguata e tempestiva degli elementi di fatto posti alla base del provvedimento, per poterli contestare nei modi consentiti » (C., 09.02.1989, n. 823, secondo cui « il principio risente dell'influenza processuale-penalistica di corrispondenza tra contestazione e condanna [...] secondo il noto aforisma che il capo di imputazione costituisce il *contratto* tra accusa e difesa che vincola le parti nella trattazione del processo »). Fra le numerose pronunzie che si soffermano su questo requisito, piace segnalare C., 13.05.10058, cit., che si distingue per un insolito, ma quanto mai efficace, parallelo tra la motivazione ed il gioco. In essa, infatti, è possibile leggere che il divieto per il datore di lavoro di « immutare i fatti » alla base del recesso, corrisponde al classico detto secondo cui il giocatore deluso dell'andamento del gioco « non *“può cambiare le carte in tavola”* ». La stessa Corte, subito dopo, ammette che questa « immagine [...] forse [è] un po' banale », ma, nello stesso tempo, ritiene particolarmente idonea a « rende[re] evidente come la modifica dell'originaria [motivazione] venga a violare macroscopicamente il principio di correttezza, cioè le *“regole del gioco”* ». Tra l'altro la stessa sentenza afferma (per la prima volta) che il principio di immodificabilità si applica anche al licenziamento del dirigente apicale. *Scilicet*, in questo caso il datore di lavoro non ha l'obbligo di indicare i motivi del recesso, ma se lo fa, non può più mutarli. Ciò in forza dei principi di buona fede e correttezza, ritenuti « matrice fondativa » dell'obbligo di motivazione.

²⁴⁸ Tali requisiti – entrambi « mutuati dalle regole base del *diritto processuale penale* »; C., 25.08.1993, n. 8956 – rappresentano la disciplina della motivazione poiché danno, appunto, « valore di effettività del diritto di difesa riconosciuto ad ogni lavoratore » (C., 13.05.2005, n. 10058, cit.). Per questo la giurisprudenza li considera « inalienabile acquisizione del *patrimonio civile del lavoratore* » (C., 16.07.1998, n. 6988) e, sempre per questo, essi devono trovare applicazione « in *tutti* i casi di assoggettamento del rapporto a norme limitatrici del potere di recesso datoriale » (al di là, quindi delle ipotesi contenute nella l. 604/66; C., 14.08.1999, n. 8641): il « legittimo affidamento » del dipendente ad essere licenziato nel rispetto di tali requisiti, quindi, non può essere *mai* « deluso » da un datore di lavoro consapevole di non aver utilizzato al meglio la propria facoltà di licenziare (C., 13.05.2005, n. 10058, cit.).

materia del contendere in un eventuale giudizio, impedendogli, in ultima analisi, di ponderare adeguatamente l'opportunità di promuoverlo.

Per la disamina di entrambi si rimanda al paragrafo successivo, nel quale verrà dato conto della loro applicazione.

Prima, però, occorre ancora offrire un'indicazione di carattere propedeutico relativa all'applicazione del principio di immutabilità nell'ipotesi di licenziamento disciplinare.

Giova precisare, infatti, che, in questo caso, tale requisito, prima ancora che alla motivazione della lettera di licenziamento (quella, cioè, con cui il datore di lavoro conclude l'*iter* sanzionatorio), fa riferimento a quella con cui si contesta l'addebito. Diversamente, si frustrerebbe la *ratio* del procedimento disciplinare, per il quale si è visto che è essenziale che alla contestazione dell'addebito segua sempre la possibilità per il lavoratore di difendersi²⁴⁹ (è evidente, infatti, che se un'imputazione fosse enunciata per la prima volta nella lettera di irrogazione del licenziamento si ometterebbe il contraddittorio su di essa). Logica conseguenza di ciò è che vi deve essere piena *corrispondenza* tra la motivazione della lettera di addebito con cui il datore apre il procedimento disciplinare e quella del licenziamento²⁵⁰. Va da sé, quindi, che una contestazione generica non può più essere specificata nella lettera di licenziamento²⁵¹.

17. (*segue*) Il contenuto della motivazione del licenziamento individuale. Il divieto di integrazione in sede processuale

Nel precedente paragrafo si è avuto modo di constatare che – per

²⁴⁹ Cfr., ad es., C., 16.07.1998, n. 6988, cit. e C., 07.05.1991, n. 5054.

²⁵⁰ Del resto quanto in parola poteva essere già intuito nel momento in cui si è fatto cenno all'ammissibilità della motivazione *per relationem* all'interno della lettera di licenziamento posta a conclusione dell'*iter* disciplinare. Una volta effettuata la contestazione, dunque, il fatto che il datore pone a fondamento della stessa diventa imm modificabile, non essendo più consentito che il recesso si fondi su ragioni diverse da quelle contestate. Sul punto cfr., ad es., C., 02.02.2009, n. 2579, secondo cui « i *contorni* della contestazione costituiscono il limite oltre il quale non può spingersi la motivazione [del licenziamento] » o, ancora, C., 23.01.1998, n. 624, laddove si legge che « il principio di *corrispondenza* tra contestazione preventiva dell'addebito e causa del licenziamento disciplinare comporta l'irrelevanza dei fatti non contestati quali elementi costitutivi della mancanza del lavoratore addotta a motivazione del licenziamento medesimo »; M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 293, cit., il quale dedica ampio spazio all'argomento.

²⁵¹ C., 19.08.2004, n. 16249, cit.

giurisprudenza e dottrina oramai pacifiche – la motivazione del licenziamento dev'essere specifica e immutabile, precisando altresì che, in caso di licenziamento disciplinare, quest'ultimo requisito deve investire sin già la lettera di contestazione dell'addebito, ragion per cui è prescritta « la completa coincidenza fra il capo d'incolpazione contenuto nella previa contestazione e quello posto a base della sanzione disciplinare »²⁵².

Ebbene, altrettanto indiscussi sono anche i criteri che guidano l'applicazione di questi principi e che vanno, poi, a formare la nozione di contenuto della motivazione del licenziamento²⁵³.

Iniziando dal principio di specificità, occorre premettere, anzitutto, che non è dato scorgere diverse accezioni dello stesso a seconda che questo faccia riferimento al licenziamento per giustificato motivo oggettivo o a quello per colpa. E per vero, il senso delle affermazioni relative all'argomento muove sempre verso una direzione, vale a dire quella per cui il datore di lavoro deve individuare *esattamente* – e cioè in maniera *precisa, circostanziata e coerente* – il motivo per il quale ravvisa l'esigenza di intimare il licenziamento²⁵⁴.

In particolare, per quanto riguarda il recesso per giustificato motivo oggettivo, ciò ha portato ad affermare che la motivazione deve consistere nell'indicazione completa, esaustiva e dettagliata della ragione (economica) per cui è necessario sopprimere *proprio* il posto di lavoro cui è addetto il licenziando²⁵⁵.

Mentre, per ciò che concerne il licenziamento disciplinare, ciò che si richiede è che essa precisi le « modalità essenziali [del comportamento addebitato], localizzandolo nello spazio e circoscrivendolo nel tempo »²⁵⁶.

²⁵² C., 19.08.2004, n. 16249, cit.

²⁵³ Peraltro, la matrice giurisprudenziale che sorregge l'intera tematica non consente di individuare una definizione *certa* di questi principi; nondimeno, il costante ripetersi di alcune massime ha permesso, comunque, di sistematizzarli.

²⁵⁴ Sulla nozione di specificità, in vario modo v. C., 03.02.2003, n. 1562, cit.; C., 23.12.1996, n. 11497, ecc.

²⁵⁵ In questi termini C., 15.01.2009, n. 834. Ad es., in un recesso giustificato dalla riduzione della mole di lavoro dell'azienda, il datore deve indicare i termini della crisi che lo ha investito, e cioè se e in che misura si è ridotto il fatturato, se e in che dimensioni ha ridotto la sede produttiva, se e quanti stabilimenti o reparti ha chiuso o venduto, ecc., e perché tutto ciò è strettamente connesso all'(inevitabile) allontanamento proprio di quel lavoratore, ecc.

²⁵⁶ Cfr. M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 288 e 301. Sul punto v. anche E. BENEDETTI, *Specificità della contestazione disciplinare e corrispondenza tra addebito e motivo della sanzione*

Al di là di queste affermazioni, comunque decisamente *rigorose*, non è possibile spingersi. Oltre, infatti, si va nel caso particolare, per il quale, a volte, è richiesta una motivazione ancora più specifica (che, ad es., si può spingere ad esigere anche l'indicazione dell'ora ed i minuti dell'infrazione in caso di recesso per colpa²⁵⁷)

Tuttavia, un aiuto ulteriore nella definizione dell'argomento può venire dalla descrizione di alcune fattispecie in cui la motivazione è ritenuta generica o, comunque, non sufficientemente specifica.

Tali sono considerate, anzitutto, quelle c.d. *di stile*, ovvero le motivazioni che consistono nel mero riferimento ad espressioni che, per la loro astrattezza, sono aperte a più interpretazioni e, quindi, applicabili a qualsiasi situazione (dalla cui formulazione, cioè, è possibile estrapolare una serie di ragioni diverse tra loro e tutte potenzialmente atte a giustificare il recesso).

Efficacemente si è affermato che queste motivazioni, di fatto, si traducono in vere e proprie « *tautologie* », nelle quali, in pratica, si finisce per affermare « che le ragioni del licenziamento consistono nella sussistenza delle ragioni per licenziare »²⁵⁸. Ad es., è tale la motivazione di un recesso per giustificato motivo oggettivo che fa riferimento « alla necessità di contrarre i costi di esercizio eliminando l'onere eccessivamente gravoso costituito da un numero esuberante di dipendenti » (C., 15.01.2009, n. 834, cit.) o quella che richiama l'esigenza di « riduzione del personale determinata dalla necessità di una più economica gestione dell'attività produttiva » (C., 20.05.2002, n. 7316)²⁵⁹, ecc.²⁶⁰; ancora, in relazione ai licenziamenti disciplinari, è

irrogata, cit., 190 e C., 28.03.1996, n. 2791.

²⁵⁷ Cfr., ad es., C. 18.02.1994, n. 1561.

²⁵⁸ T. Roma, 24.05.1999, in *Il nuovo diritto*, 2000, 34, cui segue nota di M. TATARELLI, *Trasferimento del lavoratore: effetti della comunicazione tardiva dei motivi e della violazione del preavviso, pattiziamente previsto*. In verità, la sentenza in parola fa riferimento alla motivazione di un trasferimento, ma le considerazioni che in essa sono espresse valgono anche per la motivazione del licenziamento, dal momento che la disciplina di cui alla l. 604/66 si applica anche ai trasferimenti del personale. Per una breve panoramica sull'argomento v. P. TULLINI, *Motivazione e controllo giudiziale del trasferimento del lavoratore*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1999, 55, (nota a C., 23.02.1998, n. 1912) e M. PAULLI, *Sull'obbligo di motivazione*, cit., 236.

²⁵⁹ Tra l'altro, nella sentenza in questione si riferisce di una condotta processuale del datore di lavoro analoga a quella che si è visto spesso *consentita* dalla stessa Corte di Cassazione all'amministrazione finanziaria in sede di impugnazione dell'avviso di accertamento. Questi, infatti, ha sostenuto che l'indicazione degli elementi di fatto che sono alla base del licenziamento era argomento che riguardava, piuttosto, il c.d.

stata giudicata generica la motivazione che contesta al licenziando « l'aver tenuto un comportamento irrispettoso » (C., 28.03.1996, n. 2791, cit.) o quella che addebita al lavoratore « gravi inadempienze al regolare funzionamento dell'attività di lavoro » (C., 23.12.1996, n. 11497, cit.), ecc.

Ma oltre a queste ipotesi, ve ne sono altre in cui, pur non essendo così palesemente generica, si ritiene che, comunque, la motivazione non sia sufficientemente specifica e, quindi, in grado di consentire al lavoratore di costruirsi un'adeguata difesa.

Tale, ad es., è stata considerata la motivazione di un licenziamento disciplinare di un dipendente, addetto al settore commerciale di una società, a cui era stata addebitata « l'omessa consegna delle previsioni trimestrali dei flussi finanziari » e la « consegna di dati imprecisi e non verificati sull'andamento del bilancio » dell'azienda. Nell'occasione, infatti, i giudici della Suprema Corte hanno osservato sia che nella contestazione relativa all'omessa dazione delle previsioni trimestrali mancava l'indicazione dei periodi di riferimento entro cui queste dovevano essere consegnate, sia che l'addebito di aver fornito

onere della prova. Per tale motivo, nell'atto di ricorso in Cassazione egli (che aveva specificato le ragioni del recesso soltanto nelle more del processo di primo grado) ha affermato che il giudice di secondo grado, annullando il licenziamento per mancanza di motivazione, aveva, in realtà, « confuso [...] tra l'obbligo di comunicazione dei motivi e [quello] di fornire la prova, nel giudizio, della loro fondatezza ». Ebbene, la Suprema Corte non solo ha disatteso tale censura, ma anche ricordato che la deficienza motivazionale del licenziamento « aveva irrimediabilmente viziato il provvedimento » nel momento stesso in cui questo veniva comunicato al lavoratore. Peraltro, in passato, è stato anche sollevato un altro problema, ossia quello relativo al se, oltre ad indicare specificatamente gli elementi di fatto posti alla base del licenziamento (questione che si è vista ancora viva nella giurisprudenza riguardante la motivazione dell'avviso di accertamento), la motivazione avesse anche il compito di dimostrare la loro veridicità (*id est* di provarli). Si tratta di un punto su cui, in realtà, la discussione non ha mai avuto modo di decollare, dato che tanto la giurisprudenza, quanto la dottrina sono sempre state ferme nel ritenere che ciò esuli dalla funzione della motivazione (cfr. C., 30.11.1984, n. 720, in *Massimario della giurisprudenza italiana*, 1984, 158; L. GALANTINO, *Diritto del lavoro (editio minor)*, cit., 262, che ricorda che l'obbligo di motivare il licenziamento non va confuso con l'obbligo di provarlo in giudizio, poiché « è fin troppo ovvio che un conto è dichiarare le ragioni del recesso, altro conto è dimostrare che quelle ragioni realmente ricorrono »)

²⁶⁰ Ma v. anche T. Milano, 15.12.2006, in *D&L – Rivista critica di diritto del lavoro*, 2007, 233 (cui segue la già citata nota di M. PAULLI, *Sull'obbligo di motivazione*), che ha considerato generica la motivazione di un licenziamento per giustificato motivo oggettivo che si limitava ad affermare che a « causa [del] calo di lavoro, [la società è] costretta a ridimensionare l'organico aziendale ».

dati imprecisi non era stato corredato con la specificazione delle lamentate inesattezze (C., 26.02.2002, n. 2853)²⁶¹.

Occorre, adesso, passare ad esaminare il principio di immutabilità (*id est*: il divieto di integrazione della motivazione).

L'argomento può essere introdotto affermando che con questo principio si stabilisce il divieto di verificare la legittimità dell'esercizio del potere di recesso del datore di lavoro attraverso l'indicazione, in sede giudiziale, di *situazioni di fatto* non espressamente menzionate nella motivazione del licenziamento²⁶².

Tuttavia, non ogni divergenza fattuale tra la motivazione del recesso e le argomentazioni spese nel giudizio a giustificazione dello

²⁶¹ Ma il novero dei casi da riportare potrebbe continuare. Come, ad es., quello oggetto della già citata C., 19.08.2004, n. 16249, nel quale al lavoratore è stata contestata « l'autoattribuzione di ore di lavoro straordinario [...] e l'essersi aggirato negli uffici dell'azienda, ossia fuori del posto di lavoro ». Tuttavia, su questo tema, merita una menzione particolare il nutrito filone di sentenze relativo ai licenziamenti intimati per il superamento del periodo di comporto (ossia l'arco di tempo durante il quale opera il divieto di licenziamento per una delle ragioni di cui si è dato conto in nt. 16; gravidanza, malattia, ecc.). Tale tipologia di licenziamento non è fra quelle direttamente disciplinate dalle ll. 604/66 e 300/70; tuttavia, rimane pur sempre un caso in cui il potere datoriale di recesso dal rapporto di lavoro è assoggettato a norme limitatrici e, pertanto, ad esso si applica la disciplina di cui alla l. 604/66 (non può essere considerato, infatti, un licenziamento disciplinare cfr. C., 10.01.2008, n. 278 e C., 14.08.1999, n. 8641, cit.). Ebbene, in questi casi si ritiene che non sia sufficientemente specifica la sola indicazione del numero *complessivo* delle assenze che il lavoratore ha effettuato e, per questo, si richiede l'indicazione dei *singoli* giorni di assenza. Sul punto v. C., 20.12.2002, n. 18199, in *D&L – Rivista critica di diritto del lavoro*, 2003, 151, cui segue il commento di S. MUGGIA, *Superamento del periodo di comporto e obbligo di motivazione del licenziamento*; similmente v. C., 13.12.1999, n. 13992, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2000, 688, cui segue nota di M. CATTANI, *Sulla distribuzione dell'onere probatorio nel licenziamento per superamento del periodo di comporto*. *Contra* C., 14.08.1999, n. 8641, cit.

²⁶² Cfr., ad es., C., 14.08.1999, n. 8641, cit., laddove si afferma che « una volta indicata una determinata situazione di fatto come presupposto per il legittimo esercizio del potere di recesso, la verifica in sede giudiziale della giustificatezza del licenziamento va fatta con riferimento esclusivo a tale motivazione ». Il che, detto diversamente, significa divieto di addurre nuovi elementi motivazionali sottoforma di *domanda riconvenzionale* (cfr. C., 18.05.2005, n. 10394; T. Napoli, 24.11.2000, in *D&L – Rivista critica del diritto del lavoro*, 2001, 539). Peraltro, « il mutamento del titolo del recesso, con la introduzione di fatti diversi da quelli indicati nella motivazione dell'atto di risoluzione del rapporto, costituisce una "*mutatio libelli*" preclusa dall'art. 420 c.p.c. e la inammissibilità della nuova allegazione [...] non può trovare deroga nell'eventuale accettazione del contraddittorio [...] ed è rilevabile anche *d'ufficio* » (C., 14.08.1999, n. 8641, cit.), a nulla rilevando il fatto che il lavoratore accetti il contraddittorio al riguardo (C. 18.02.1997, n. 1458, cit.)

stesso si traduce automaticamente in una violazione del principio di immutabilità; e per vero, nel caso in cui si verifichi una simile evenienza, il giudice dovrà accertare che tale differenza comporti *in concreto* un sostanziale mutamento della materia del contendere e, quindi, una violazione del diritto di difesa del lavoratore²⁶³.

Indispensabile, allora, è comprendere quando si è realmente di fronte ad un mutamento della motivazione del licenziamento.

A questi fini, si è soliti distinguere tra la precisazione della motivazione²⁶⁴ e la sua integrazione: la prima consiste nell'introduzione di « elementi confermativi o di contorno della causa originariamente enunciata », mentre la seconda nel porre a supporto della stessa circostanze di fatto dotate « di *autonoma rilevanza* »²⁶⁵.

Ebbene, alla luce delle espressioni più ricorrenti in materia, si versa in quest'ultimo caso quando, nelle more del processo, viene introdotto un *nuovo tema di indagine*, il quale alteri (nel senso etimologico del termine, ossia renda altro) la materia del contendere e determini un *disorientamento* della difesa predisposta dal lavoratore²⁶⁶.

Ciò, ad es., è quanto accaduto in un processo nel quale il datore di lavoro, che nella lettera di licenziamento aveva contestato alla sua dipendente solo la mancata registrazione di cassa della vendita di due confezioni di dolci ed il mancato rilascio di relativo scontrino fiscale, ha tentato di allargare il *thema decidendum* anche all'incasso e all'appropriazione delle somme non registrate, ritenendo (erroneamente) che tale comportamento fosse implicito e/o connesso

²⁶³ Altrimenti detto principio non sarebbe « più visto, quindi, nel suo sostanziale valore garantistico, ma piuttosto nel suo aspetto di mero ritualismo formale » C., 25.08.1993, n. 8956, cit.; C., 02.03.1995, n. 2414.

²⁶⁴ E per vero, si possono « sempre precisare gli elementi di fatto contenuti nella motivazione addotta all'atto del licenziamento » (C., 17.01.1998, n. 414).

²⁶⁵ Cfr. C., 14.08.1999, n. 8641, cit., ma v. anche C., 09.02.1989, n. 823, cit., che definisce integrazione l'introduzione in giudizio tanto di « elementi modificativi della struttura del fatto » quanto di « circostanze del tutto autonome ».

²⁶⁶ In altre parole, ciò che distingue la precisazione dal vero e proprio mutamento della motivazione è la consistenza *quantitativa* e, soprattutto, *qualitativa* della variazione, che, nel caso dell'integrazione, modifica in maniera sostanziale l'oggetto e i termini della controversia e incide sul normale sviluppo dell'attività difensiva. Su questo argomento, è opportuno segnalare quanto spesso si afferma in tema di integrazione della motivazione del recesso disciplinare, vale a dire che « le nuove deduzioni del datore di lavoro a sostegno [del licenziamento violano] l'operatività del principio di immutabilità della contestazione » quando rappresentano « elementi identificativi della fattispecie » (cfr., *ex multis*, C., 13.05.2005, n. 10058, cit. e C., 16.07.1998, n. 6988, cit.).

con la condotta tenuta dalla lavoratrice (C., 25.02.1993, n. 2287)²⁶⁷.

Ancora, si può citare il caso di un imprenditore che, non riuscendo a provare l'addebito mosso al suo dipendente nella lettera di licenziamento, ossia quella di non aver effettuato le visite e le percorrenze chilometriche che questi aveva indicato nella sua richiesta di rimborso spese, ha tentato di dimostrare la legittimità del licenziamento sulla base di un inadempimento emerso soltanto durante il giudizio, vale a dire l'uso di un veicolo diverso (più lussuoso) da quello indicato nella menzionata richiesta di rimborso spese (circostanza, questa, che comportava comunque una maggiore rifusione; C., 12.01.2005, n. 428)²⁶⁸.

Orbene, l'esempio riportato da ultimo, nel definire anche i termini del rapporto tra prova della motivazione e rispetto del principio di immutabilità, è altresì il ponte ideale per introdurre il prossimo paragrafo, dedicato alla condotta che il datore di lavoro deve assumere in sede processuale, qualora il dipendente decida di impugnare il licenziamento²⁶⁹.

18. (segue) L'impugnazione del licenziamento individuale. Contenuto della motivazione e ripartizione degli oneri probatori

Come ricordato all'inizio di questa sezione (v. par. 1), licenziare significa esercitare un potere giuridico (che l'ordinamento vuole) sottoposto alla sussistenza di una giustificazione.

²⁶⁷ Giova sottolineare che questa sentenza è spesso citata da altre pronunzie proprio al fine di esemplificare l'argomento.

²⁶⁸ Ma i casi da citare potrebbero continuare. Ad es., è considerato violazione del principio di immutabilità il tentare di interpretare il fatto posto alla base del licenziamento in maniera diversa da come lo si è valutato nella lettera di irrogazione del recesso (v. C., 06.10.1997, n. 9713, che non ha ammesso che da un licenziamento irrogato per lo scarso rendimento causato dall'elevato numero di giorni di assenza per malattia del licenziando si potesse poi passare ad un recesso che contesti, invece, la fraudolenta organizzazione dei periodi di malattia; C. 18.02.1997, n. 1458 che ha negato che un recesso intimato per eccessiva morbilità potesse poi tramutarsi in un licenziamento per inidoneità psico-fisica del lavoratore a svolgere le sue mansioni; C., 28.08.2000, n. 11265), o il cercare di trasformare un licenziamento disciplinare in uno per giustificato motivo oggettivo (C., 02.03.1995, n. 2414), ecc.

²⁶⁹ Si ricorda che, in forza dell'art. 410 c.p.c., il ricorso all'autorità giudiziaria deve essere preceduto da un tentativo di conciliazione stragiudiziale da promuovere davanti alla Commissione di conciliazione costituita presso la Direzione Provinciale del Lavoro (trattasi di un'ipotesi della c.d. *giurisdizione condizionata*).

A questo punto, occorre verificare se, una volta che il lavoratore abbia impugnato il licenziamento, chiedendo al giudice di pronunciarsi sulla legittimità della motivazione, vi sia un obbligo per il datore di fornire la prova della situazione giustificante o se, invece, viga un principio di presunzione di legittimità del recesso, che lo esoneri dal procurare elementi di prova tali da suffragare la fondatezza dei propri assunti e, viceversa, riversi sul dipendente la dimostrazione dell'infondatezza fattuale dello stesso.

La questione è stata risolta nel primo senso. Peraltro, ad una simile conclusione si è pervenuti agevolmente, *anche* grazie ad una disposizione che, per la sua formulazione, non ha mai lasciato spazio a particolari dubbi esegetici, vale a dire l'art. 5 della l. 604/66, in base al quale « l'onere della prova della sussistenza della giusta causa o del giustificato motivo del licenziamento spetta al datore di lavoro »²⁷⁰.

Nondimeno, il motivo per cui si è lasciato intendere che questa norma, di per sé, è priva di una reale *decisività* trae origine da quanto giurisprudenza e dottrina sottolineano da sempre, ossia che essa, in pratica, si limita a ribadire una soluzione che (comunque) deriverebbe dall'applicazione dell'art. 2697 c.c., norma secondo cui l'onere della prova (fatte salve, ovviamente, inversioni, modificazioni o attenuazioni legali o pattizie) spetta sempre alla parte che *sul piano sostanziale* invoca il fatto a proprio favore. Per tale ragione, più che sulla sua necessità, entrambe sono solite porre l'accento sull'*utilità* che l'art. 5 ha nell'evitare « ogni equivoco su un punto di importanza rilevante per la giusta applicazione della normativa di tutela dell'interesse del lavoratore alla prosecuzione del rapporto »²⁷¹.

²⁷⁰ Ciò, quindi, significa che l'ordinamento non contempla assolutamente *una presunzione di legittimità del licenziamento*. V., ad es., C., 10.11.2008, n. 26920 e, in particolare, C., 13.05.2005, n. 10058, cit., laddove afferma che, « in base ai principi generali, l'onere probatorio in merito alla *veridicità, fondatezza ed idoneità* dei motivi addotti a giustificazione del recesso incombe sempre sul datore di lavoro, che non può ritenersi di certo assolto da tale onere adducendo che sostanzialmente il licenziamento sarebbe di per sé valido e legittimo (senza necessità, quindi, di alcuna prova) ».

²⁷¹ Così F. SCOGNAMIGLIO, *Manuale di diritto del lavoro*, cit., 469, ma v. anche A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, cit., 355, secondo cui « l'imposizione di una adeguata giustificazione per il licenziamento comporta automaticamente, al di là della disposizione espressa dal valore *meramente confermativo*, l'onere del datore di lavoro di [...] provare *ex art. 2697 cod. civ.* le circostanze giustificatrici, quale fatto costitutivo della facoltà di licenziamento » e O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 607, il quale ritiene che « al di là della funzione chiarificatrice della previsione, al medesimo risultato [dell'art. 5 della l. 604/66] può

Nel dettaglio, una volta impugnato il licenziamento, il paradigma su cui si declinano gli oneri probatori del dipendente e del datore di lavoro è del tutto analogo a quello che è in uso nel processo tributario di impugnazione dell'avviso di accertamento, in cui la qualità formale di ricorrente e resistente non corrisponde a quella sostanziale.

Anche in questo caso, infatti, il ricorrente è considerato resistente sostanziale; ciò, dal punto di vista della *statica* processuale, vuol dire che l'oggetto del giudizio non è dato dal diritto del lavoratore ad ottenere l'annullamento del recesso, bensì dal diritto a licenziare del datore e che, quindi, il fatto costitutivo del processo è rappresentato dalla giustificazione del licenziamento²⁷².

In una prospettiva *dinamica*, invece, ciò significa che il datore di lavoro, ricorrente sostanziale, dovrà provare il fatto positivo contrario al fatto negativo illustrato nel ricorso del lavoratore (la mancanza della giusta causa o del giustificato motivo), mentre quest'ultimo, essendo in una posizione processuale *conseguente* a quella del datore, potrà sì allegare fatti impeditivi, modificativi o estintivi del diritto datoriale, ma potrà anche non andare oltre la mera contestazione della sussistenza della giustificazione (ossia potrà semplicemente negare la veridicità degli elementi costitutivi del diritto a licenziare), limitandosi

presumibilmente pervenirsi in applicazione dei principi generali ». In questo senso è da considerare fuorviante il giudizio di chi, talvolta, afferma che l'art. 5 sia, in realtà, una disposizione di favore nei confronti del lavoratore, quasi volendo introdurre l'idea che essa stabilisca un'inversione dell'onere della prova a discapito del datore di lavoro. Sull'argomento si segnala M. TARUFFO, *Presunzioni, inversioni, prova del fatto*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1992, 748, il quale, per dimostrare l'inconsistenza di questa opinione, dedica un'ampia parte del suo scritto nel paragonare la disciplina dell'onere della prova nel licenziamento con quella di cui all'art. 5, co. 5, della l. 05.04.1991, n. 125, in base alla quale, qualora una lavoratrice promuova un giudizio in cui fornisca elementi di fatto che appaiono idonei a fondare la presunzione dell'esistenza di atti o comportamenti discriminatori in ragione del sesso, essa sarà esonerata dalla prova del fatto e spetterà al convenuto l'onere di provare i fatti negativi corrispondenti. Ebbene, attraverso il raffronto delle due discipline, egli fa risaltare ancora meglio come solo la seconda rappresenti una « *relevatio ab onere probandi* » per il lavoratore. Su quest'ultimo argomento v. anche P. CENDON, P. ZIVIZ, *L'inversione dell'onere della prova nel diritto civile*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1992, 777.

²⁷² Afferma, infatti, O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 607: « in termini maggiormente aderenti alla norma-base in materia di ripartizione dell'onere della prova nel processo (art. 2697 cod. civ.) si può dire che la giustificazione del licenziamento appartiene al *novero dei fatti costitutivi* del diritto del datore di lavoro »; v. anche M. BIAGI, M. TIRABOSCHI, *Istituzioni di diritto del lavoro*, cit., 684. Sul punto cfr. C. S.U., 04.03.1988, in *Giustizia civile*, 1988, I, 897.

a produrre e provare soltanto l'esistenza del rapporto di lavoro e del fatto-licenziamento²⁷³.

In ultima analisi, essendo la prova dei fatti costitutivi del licenziamento logicamente preliminare rispetto ad ogni altra deduzione del dipendente, può accadere che quest'ultimo risulti vittorioso anche solo se il suo datore non sia riuscito a provare la motivazione alla base del licenziamento²⁷⁴. A completamento di ciò, è

²⁷³ V. ad es., C., 20.04.1985, n. 2634. Ad ogni modo, per ampi riferimenti giurisprudenziali e dottrinali v., *ex multis*, M. GRANDI, G. PERA, *Commentario breve alle leggi sul lavoro (art. 5, l. 15 luglio 1966, n. 604)*, cit., 910; M. CATTANI, *Sulla distribuzione dell'onere probatorio nel licenziamento per superamento del periodo di compenso*, cit., 688; G. PERA, *Licenziamenti. Licenziamenti individuali*, cit., 19. Fermo restando che impugnare un licenziamento non significa automaticamente radicare nel datore di lavoro l'onere di provare la veridicità della motivazione. E per vero, il lavoratore dovrà – nella domanda introduttiva – pure contestare la mancanza della giusta causa o del giustificato motivo, (cfr. C. 26.08.2002, n. 12529, che respinge il ricorso di una lavoratrice che aveva impugnato il suo licenziamento solo per vizi formali e che solo in un secondo momento ha cercato di contestare l'aspetto sostanziale del licenziamento) e dovrà farlo in maniera appropriata, ossia non vaga e generica (come avviene, ad es., quando si deduce « l'infondatezza dell'addebito », v. C., 25.02.1998, n. 2045, per cui « se è vero che incombe al datore di lavoro provare il fatto come addebitato, è altresì vero che il lavoratore ricorrente, dovendo spiegare, ex art. 414 cpc, le ragioni di fatto e di diritto poste alla base del ricorso, qualora contesti il fatto addebitato deducendone l'infondatezza, deve spiegare la propria contestazione, chiarendo se intende negare *in toto* la sussistenza del fatto addebitato, oppure se intende affermare la sussistenza di circostanze che legittimano il proprio comportamento, non limitandosi alla vaga deduzione "dell'infondatezza dell'addebito", che nulla chiarisce né in punto di fatto, né di diritto, traducendosi in una deduzione del tutto generica ed evasiva »; sul punto, in generale, cfr. C., 21.05.2008, n. 13079); diversamente, i fatti non contestati si considerano veri (C., 02.10.2009, n. 21106)

²⁷⁴ Come nel processo tributario, anche in quello del lavoro vi è una norma che, almeno all'apparenza, sembrerebbe permettere al giudice di neutralizzare – d'ufficio – le carenze probatorie dell'una o dell'altra parte e, di conseguenza, di ridimensionare la portata degli oneri probatori di entrambe sì come descritte in precedenza. Trattasi dell'art. 421 c.p.c., in forza del quale « il giudice [...] può altresì disporre d'ufficio in qualsiasi momento l'ammissione di ogni mezzo di prova [...] ». In sé, la disposizione, secondo l'opinione comune, deve ritenersi giustificata per quelli che sono gli interessi coinvolti in un licenziamento (specie quelli del lavoratore, considerati « *parzialmente indisponibili tutelati da norme inderogabili* » N. NERI BERNARDI, *Prove nel processo del lavoro*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione civile). Aggiornamento II*, Torino, Utet, 2003, 1066, ma v. anche A. PROTO PISANI, *Lezioni di diritto processuale civile*, cit., 823), i quali, per la loro natura, sembrano quasi imporre il contemperamento del principio dell'onere della prova con « l'altro della ricerca della verità materiale » (C., 12.02.1997, n. 1304). Tutto sta – si dice – nel trovare il giusto equilibrio tra questa necessità di

opportuno segnalare quanto stabilito dalla citata C., 12.01.2005, n. 428 (che si riferisce alla già illustrata vicenda in cui il datore ha cercato di giustificare il licenziamento sulla base di un fatto emerso solo in seguito all'istruzione probatoria), nella quale si è avuto modo di affermare che se dall'esito della fase probatoria non si riesce a dimostrare il fatto che ha giustificato il recesso, il giudice « deve limitarsi ad accertare la mancanza della giusta causa dedotta, [...] essendo irrilevante» sia che dall'istruzione probatoria risultino « fatti diversi da quelli contestati, anche se [in ipotesi] più gravi », sia che vi sia un aspetto comune tra il fatto contestato e quello (dotato di autonoma rilevanza) verificato nella fase processuale.

Detto questo, prima di concludere il paragrafo, occorre far menzione del peculiare onere della prova che l'opera della giurisprudenza ha di fatto imposto al datore di lavoro nell'ipotesi di

permettere che il processo del lavoro sia *semidispositivo* ed il rispetto delle prerogative che un giudice deve comunque avere, fra cui, specialmente, l'imparzialità. La dottrina, pertanto, mette in guardia dall'evitare un « giudice investigatore (N. NERI BERNARDI, *op. cit.*, 1074), poiché, di fatto, il rischio è che questi, attivandosi oltre una certa misura, finisca inconsciamente per diventare eccessivamente condizionato dalle sue stesse indagini e, in ultima analisi, per appoggiare le ragioni di una parte (« pare lecito dubitare dell'obiettività del soggetto che dapprima si è reso parte attiva nell'allegazione dei fatti e nella loro prova e che, in un secondo momento, sarà chiamato a pronunciare una sentenza proprio su quel procedimento » N. NERI BERNARDI, *op. cit.*, 1074). Ad oggi, la giurisprudenza sembra tener particolarmente conto di queste indicazioni, dal momento che sono frequenti le pronunzie in cui si afferma non solo che « i poteri officiosi non possono tradursi in poteri di indagine e di acquisizione del tipo di quelli propri del processo penale » (C., 08.08.2002, n. 12002) e che, quindi, « il giudice non può utilizzare il proprio sapere privato e deve esercitare [detti poteri solo] nell'ambito delle allegazioni delle parti » (C., 29.11.2004, n. 22464), ma, soprattutto, che questa facoltà deve essere esclusivamente finalizzata a « vincere dubbi istruttori residuali » (C., 09.06.1994, n. 5590) ed utilizzata solo quando vi è una « impossibilità soggettiva ed oggettiva per le [parti] di reperire o dedurre la prova carente o d'integrare quella lacunosa o polivalente pur nella sua acclarata idoneità a sorreggere le ragioni » (C., 06.03.2001, n. 3228; ma v. anche C., 01.10.1997, n. 9596, secondo cui « il potere d'ufficio è finalizzato a sopperire a difficoltà oggettive nell'acquisizione delle prove ovvero a chiarire o eliminare incertezze, non potendo invece, il giudice, sopperire alle carenze probatorie imputabili alle parti » e, di nuovo, C., 3228/01, cit., nella quale si ricorda che « il corretto esercizio dei poteri istruttori d'ufficio nel rito del lavoro postula, ad evitare che sia oltrepassato il limite della *terzietà* del giudice, l'esistenza in seno al processo, la [deduzione] in seno al processo [...], sia pure implicita, di fatti e mezzi di prova idonei a sorreggere, pur non compiutamente, le ragioni delle parti con profili di decisività della controversia »).

recesso per giustificato motivo oggettivo.

Egli, infatti, non solo deve dimostrare quanto esposto nella motivazione del licenziamento – vale a dire l'effettiva *sussistenza* delle ragioni aziendali e del *nesso causale* che intercorre tra queste ed il recesso²⁷⁵ –, ma ha anche l'onere di provare il fallimento del tentativo obbligatorio di *repechage* (o, a seconda dei punti di vista, l'inutilizzabilità *aliunde*) del licenziando²⁷⁶, vale a dire l'impossibilità di reimpiego dello stesso nell'ambito dell'organico aziendale²⁷⁷.

Alla base di un simile obbligo vi è la convinzione che il licenziamento rappresenti l'*extrema ratio* e che, pertanto, prima di intamarlo, il datore deve sforzarsi di adottare ogni misura idonea alla riqualificazione professionale ed al reinserimento del dipendente prossimo all'espulsione²⁷⁸.

Peraltro, la natura negativa del fatto da provare (assenza di soluzioni alternative meno drastiche e traumatiche del licenziamento) fa sì che questo debba accertarsi attraverso la dimostrazione di un fatto positivo contrario, ossia di un fatto incompatibile con il fatto negativo che si deve provare, secondo lo schema della prova dell'*alibi*. In questo senso, oramai la giurisprudenza è costante nel chiedere al datore di dimostrare (come minimo) che al momento del licenziamento tutti i posti astrattamente ricopribili dal licenziando erano occupati (C., 23.10.1996, n. 9204) e che per un congruo periodo di tempo dopo il licenziamento non sono state operate assunzioni nella stessa qualifica del lavoratore licenziato (C., 03.06.1994, n. 5401)²⁷⁹.

²⁷⁵ Sull'argomento, cfr., *ex multis*, R. DEL PUNTA, *Diritto del lavoro*, cit., 493, e O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 599.

²⁷⁶ Non sembra che sia necessaria l'indicazione della inutilizzabilità *aliunde* in motivazione, poiché si ritiene che si tratti di un *elemento implicito* del licenziamento, da provare direttamente in giudizio (C., 21.06.1985, n. 3752); v., tuttavia, T. Milano, 31.07.2004, in *D&L – Rivista critica del diritto del lavoro*, 2004, 696, secondo cui l'omissione di ogni riferimento all'impossibilità di *repechage* preclude la relativa prova nel corso del giudizio.

²⁷⁷ Naturalmente, anche in questo caso (v. nt. 58) il datore di lavoro è esonerato dal fornire la prova, se sul punto non vi è una specifica contestazione del dipendente; cfr. C., 22.02.2006, n. 3866 e A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, cit., 382.

²⁷⁸ Cfr., ad es., R. DEL PUNTA, *Diritto del lavoro*, cit., 493 e L. GALANTINO, *Diritto del lavoro (editio minor)*, cit., 263.

²⁷⁹ Da ultimo, v. C. MANCINI, *Spunti in tema di sottoscrizione e motivazione della lettera di licenziamento per giustificato motivo oggettivo e di prova del requisito dimensionale*, in *D&L – Rivista critica del diritto del lavoro*, 2007, 1217. Ad es., hanno dichiarato illegittimo il licenziamento per il mancato raggiungimento della prova dell'impossibilità di reimpiego del lavoratore C., 24.10.2000, n. 13986 e C.,

19. Le conseguenze del vizio di motivazione del licenziamento individuale

Similmente a quanto avviene in sede di controllo della motivazione dell'avviso di accertamento, anche per il sindacato sulla giustificazione del licenziamento specificità e immutabilità si combinano tra loro in modo tale che il giudizio sulla stessa si struttura in due fasi: la prima volta ad accertare la sua specificità e la seconda, che, naturalmente, dipende dall'esito positivo della prima, la sua veridicità e, in ultima analisi, la sua fondatezza.

Sempre allo stesso modo, qualora detto controllo abbia esito negativo già nella prima fase, la motivazione verrà considerata come assente (il vizio incide in maniera tale sulla *funzionalità* della stessa da farla ritenere *materialmente omessa*)²⁸⁰, viceversa, nel caso in cui ciò accada nella seconda fase, il licenziamento sarà dichiarato *ingiustificato*.

A questo punto, è necessario appurare quali conseguenze discendono dall'inverarsi di queste ipotesi.

Ebbene, a differenza di quanto visto nel diritto tributario, questa volta si delinea uno scenario alquanto articolato, a causa di una *variegata* stratificazione di leggi e (soprattutto) di sentenze sul punto.

Per introdurre l'argomento, si può dire che gli effetti dell'illegittimità del recesso²⁸¹ mutano in ragione dell'incrocio di tre variabili, e cioè a seconda delle caratteristiche del vizio che colpisce la motivazione (se assente o infondata), dei requisiti dimensionali del

28.02.1992, n. 2461.

²⁸⁰ La motivazione generica o apparente è da tutti giudicata alla pari con quella non comunicata o comunicata intempestivamente o, ancora, solo verbalmente; v., ad es., C., 15.01.2009, n. 834, cit., laddove si legge che si deve « ritenere *equivalente alla materiale omissione* dei motivi la comunicazione che, per la sua assoluta genericità, sia totalmente inidonea ad assolvere il fine cui la norma tende »; C., 20.05.2002, n. 7316, cit.; C., 23.12.1996, n. 11497, cit., ecc. Una motivazione generica, infatti, impedisce al giudice di esaminare il merito della stessa (diversamente la si dovrebbe approfondire, violando così il principio di immutabilità) e lo obbliga, pertanto, a considerarla come assente. In dottrina, cfr., fra gli altri, M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 312, il quale rimarca spesso come in questo caso il sindacato del giudice « prescinde del tutto dalla sussistenza e fondatezza dei motivi del recesso » (v. sempre C., 23.12.1996, n. 11497, cit.); L. ANGIELLO, *Riflessioni sulla forma del licenziamento individuale*, in *Il lavoro nella giurisprudenza*, 2005, 113.

²⁸¹ Che è come dire il grado di tutela offerto al lavoratore.

datore di lavoro (se c.d. *piccolo* o *medio/grande*)²⁸² e, infine, della natura del licenziamento (se per giustificato motivo oggettivo o per colpa).

In questo paragrafo si verificherà in che modo la loro combinazione influisce sia sulla continuità e (quindi) sulla prosecuzione del rapporto di lavoro, sia sull'entità della somma da rifondere al lavoratore; nel successivo, invece, sul se ed entro quali limiti il datore può intimare un nuovo licenziamento.

Prima, tuttavia, occorre fare una premessa di carattere terminologico. È doveroso avvertire, infatti, che l'*apparato sanzionatorio* in uso *non è quello che dovrebbe essere* se la terminologia adoperata dal legislatore e dalla giurisprudenza venisse utilizzata per come è generalmente intesa. E per vero, pur essendoci il testuale riferimento alle figure della nullità, dell'annullabilità e dell'inefficacia, le sanzioni che, poi, sono previste per tali situazioni invalidanti sono spesso *sui generis*, ovvero svincolate da quelle comunemente conosciute per queste figure di invalidità²⁸³.

Ciò detto, giova iniziare dalle sanzioni previste dal tessuto normativo per poi passare a quelle frutto dell'esegesi giurisprudenziale.

Il co. 3 dell'art. 2 della l. 604/66 stabilisce che il licenziamento

²⁸² Per l'esattezza (e salvo eccezioni), la soglia dimensionale per distinguere il piccolo datore di lavoro da quello medio-grande è data dalla *situazione occupazionale* dello stesso, vale a dire dall'impiego di più o meno di 15 dipendenti per unità produttiva (o, comunque, nello stesso territorio comunale), o più o meno di 60 dipendenti, qualunque sia la loro dislocazione; artt. 2, co. 1, l. 108/90 e 18, co. 1, 2, 3 e 4 l. 300/70.

²⁸³ Queste incoerenze e contraddizioni – osserva G. GAROFANO, *Licenziamento e forma*, in *Il rapporto di lavoro subordinato: garanzie del reddito, estinzione e tutela dei diritti*, cit., 172 – sono la « logica conseguenza di un'attenzione che il legislatore ovvero la giurisprudenza hanno mostrato più verso le tecniche sanzionatorie che non verso le situazioni invalidanti il licenziamento. Sulla *sanctio* è stata costruita l'ipotesi di invalidità del recesso, e non viceversa ». Ciò, continua l'autore, lungi dal permettere « di ricostruire l'invalidità del licenziamento in modo coerente con le categorie giuridiche del diritto civile, [...] consente solo di "fotografare" l'esistente ». Particolarmente critico verso questo scollamento dai paradigmi generali è anche O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 609 e R. RIVERSO, *Sull'invalidità del licenziamento reiterato pendente l'impugnazione del primo*, in *Il lavoro nella giurisprudenza*, 2009, 14, secondo cui « i vizi del licenziamento [sono stati] ricostruiti *a posteriori* dall'interprete piuttosto che individuati prima dal legislatore ». Realisticamente L. ANGIELLO, *Riflessioni sulla forma del licenziamento individuale*, cit., 110, afferma che, stando così le cose, i termini definitivi della questione sono di « scarsa rilevanza ».

intimato in violazione dei primi due commi della stessa disposizione – ossia quello in cui la motivazione è assente²⁸⁴ – è da considerare *inefficace*²⁸⁵.

Si tratta, evidentemente, di una disposizione che concerne soltanto i licenziamenti intimati per giustificato motivo oggettivo²⁸⁶, dal momento che, come osservato in precedenza (v. par. 2), per quelli disciplinari si applica l'art. 7 della l. 300/70²⁸⁷.

Orbene, quanto alle conseguenze di tale inefficacia, occorre distinguere a seconda che il recesso sia intimato da un datore medio/grande o, invece, da uno piccolo. Nel primo caso il lavoratore avrà diritto ad essere *reintegrato* nel posto di lavoro, ad ottenere una somma (a titolo di risarcimento) pari alle retribuzioni non percepite a partire dal giorno del licenziamento sino a quello della reintegra (e, comunque, mai inferiore a cinque mensilità) ed alla regolarizzazione della sua posizione previdenziale, sempre per il periodo intercorso tra il recesso e la reintegra (c.d. *stabilità reale* del posto di lavoro²⁸⁸; art. 18, co. 1 e 4 della l. 300/70)²⁸⁹.

²⁸⁴ O quello intimato oralmente; ma quest'ultimo caso esula dall'argomento in esame.

²⁸⁵ L'utilizzo di questo termine è senza dubbio *atecnico* (v. ad es., G. PERA, *Licenziamenti. Licenziamenti individuali*, cit., 21). L'ordinamento, infatti, non considera l'inefficacia come una fattispecie integrante un'autonoma figura di invalidità, bensì come una situazione in cui un determinato atto non produce i suoi effetti (C. M. BIANCA, *Il contratto*, cit., 524, ma, ad es., v. anche F. GAZZONI, *Manuale di diritto privato*, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2006, 985, il quale sottolinea, appunto, che la nozione di inefficacia « non costituisce una categoria autonoma, ma piuttosto un *modo di essere* del negozio che accomuna in via descrittiva ipotesi disparate, ogniqualvolta gli effetti negoziali non si producono »). Il che può avvenire sia quando un atto è nullo, sia in alcuni casi in cui l'atto è perfettamente valido, come può essere quello di un negozio sottoposto a condizione sospensiva (M. C. DIENER, *Il contratto in generale*, Milano, Giuffrè, 2002, 744). Nel caso del licenziamento, giurisprudenza e dottrina sono concordi nel ritenere che il termine inefficacia sia sinonimo di nullità; v. O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 609.

²⁸⁶ Cfr. L. ANGIELLO, *Riflessioni sulla forma del licenziamento individuale*, cit., 110.

²⁸⁷ Tranne la già esaminata (e comunque rarissima) ipotesi del recesso disciplinare che nella lettera di licenziamento non richiami, neppure *per relationem*, la lettera di contestazione. In tal caso, infatti, dovendo fare ricorso all'art 2 della l. 604/66, è inevitabile che trovi applicazione anche il relativo meccanismo sanzionatorio.

²⁸⁸ Peraltro, al dipendente è attribuita la facoltà di sostituire il diritto alla reintegrazione (fermo restando il diritto all'indennità risarcitoria ed al ripristino della copertura previdenziale) con il versamento di quindici mensilità di retribuzione a definitiva chiusura del rapporto di lavoro (art. 18, co. 5 della l. 300/70).

²⁸⁹ Giova avvertire sin d'ora che, nell'ambito della tutela reale, vi è la c.d. «

Diverse sono le conseguenze quando il licenziamento inefficace è intimato da un datore di piccole dimensioni. In questo caso, infatti, non vi è alcuna disposizione speciale (com'è l'art. 18) che stabilisca il tipo di tutela applicabile. Nel silenzio della legge, la giurisprudenza ha optato per l'assoggettabilità della fattispecie all'ordinario regime di nullità di diritto comune (v. nt. 70). In questo senso, l'inefficacia è stata intesa come assoluta inidoneità del licenziamento a produrre un effetto estintivo del rapporto di lavoro²⁹⁰. In altre parole, il recesso inefficace è considerato *tamquam non esset* e, pertanto, la continuità giuridica del rapporto non è in alcun modo incisa²⁹¹. Da ciò discende il diritto del lavoratore ad essere reintegrato nelle sue mansioni e ad ottenere un risarcimento del danno « eventualmente commisurato alle mancate retribuzioni »²⁹².

Anche per quanto riguarda il licenziamento ingiustificato (tanto

parificazione (o unificazione) *delle tutele* »: la stessa sanzione prevista per il licenziamento inefficace è contemplata anche per i vizi che rendono il recesso nullo e per quelli che lo rendono annullabile (art. 18, co. 1 della l. 300/70). Il che, se indubbiamente semplifica le cose in termini di contenuto della pronuncia di accoglimento dell'impugnativa, le complica terribilmente nel momento in cui l'interprete è chiamato a decidere se questa parificazione riguarda anche il regime giuridico di tali forme di invalidità (in questo caso chiarendo se detta equiparazione operi sul versante della nullità oppure su quello dell'annullabilità, distinguendosi, allora, queste due figure solo ai fini della prescrizione dell'azione) o se, invece, esse conservino intatte le loro peculiarità (sul punto, v. la sintesi di O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 613). La questione si propone specialmente quando occorre qualificare giuridicamente l'arco di tempo che va dal licenziamento alla sentenza (v. par. 5). Giova sottolineare che l'incertezza che scaturisce da tale situazione spinge di frequente diversi autori a chiedere al legislatore (magari preceduto dalla giurisprudenza) di individuare un'unica forma di invalidità (cfr. ad es., P. ICHINO, *Quando la logica formale produce un risultato sostanzialmente illogico*, in *Giustizia civile*, 2007, 198; R. RIVERSO, *Sull'invalidità del licenziamento reiterato pendente l'impugnazione del primo*, cit., 18).

²⁹⁰ « Il contratto nullo è inefficace o senza effetto sin dall'origine » C. M. BIANCA, *Il contratto*, cit., 612; M. C. DIENER, *Il contratto in generale*, cit. 757.

²⁹¹ Quanto in parola è espressione di un indirizzo decisamente prevalente; cfr. C., S.U., 27.07.1999, n. 508, cit., che, nel ribadire le argomentazioni in questione, richiama le principali pronunzie sul punto, fra cui si segnala C., 18.06.1998, n. 6091, cit.

²⁹² Il principio del risarcimento del danno si è affermato da poco, esattamente a partire da C., S.U., 27.07.1999, n. 508, cit., 961. Prima, infatti, si riteneva che il lavoratore avesse diritto alle mancate retribuzioni (in questo senso, tuttavia, v. la recente C., 05.06.2003, n. 9022). A scanso di equivoci, giova precisare che, in questo caso, non v'è né il diritto al risarcimento minimo di 5 mensilità, né quello alla facoltà di optare per le 15 mensilità previsti dalla tutela reale (L. GALANTINO, *Diritto del lavoro (editio minor)*, cit., 278).

quello per giustificato motivo oggettivo, quanto quello per colpa) è necessario distinguere in base ai requisiti dimensionali del datore. Nel caso in cui questi sia medio/grande, il licenziamento sarà annullato²⁹³ e il dipendente assistito dalla tutela reale (art. 18, co. 1 della l. 300/70; v. nt. 74).

Viceversa, nell'ipotesi di piccolo datore, il licenziamento sarà dichiarato *illegittimo* (o irregolare) e il datore si vedrà obbligato o a *riassumere*²⁹⁴ il prestatore di lavoro o, in alternativa, a versargli una somma a titolo di risarcimento che può andare da 2,5 a 14 mensilità (c.d. *stabilità obbligatoria* del posto di lavoro²⁹⁵; art. 8 della l. 604/66).

Da ultimo, occorre analizzare il tipo di tutela previsto per la violazione degli obblighi procedurali di cui all'art. 7 della l. 300/70, ossia di quegli obblighi simili, « per oggetto e finalità », a quelli che gli artt. 2 della l. 604/66 e 18 della l. 300/70 sanzionano con l'inefficacia/nullità²⁹⁶.

Anche qui, occorre osservare che se detta violazione è commessa da un datore medio/grande, il lavoratore sarà protetto dalla tutela reale

²⁹³ « Il giudice annulla il licenziamento intimato senza giusta causa o giustificato motivo »; art. 18, co. 1 della l. 300/70

²⁹⁴ La differenza dalla tutela reale è radicale. Ed infatti, *nella tutela obbligatoria il licenziamento – pur ingiustificato – risolve comunque il rapporto*. Ciò è chiaramente esplicitato dall'utilizzo del sostantivo riassunzione. Trattasi, appunto, di una *riassunzione*, cioè di una nuova assunzione, dell'instaurazione di nuovo e diverso rapporto del tutto autonomo rispetto a quello precedente.

²⁹⁵ Nonostante alcuni autori qualifichino anche il licenziamento ingiustificato rientrando nell'ambito della stabilità obbligatoria come *annullabile* (cfr., ad es., O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 611), si preferisce chi (come E. GHERA, *Diritto del lavoro*, cit., 202) lo ritiene illecito o, più semplicemente, illegittimo. In questo caso, infatti, non si ha l'eliminazione dal mondo giuridico degli effetti di un atto (il licenziamento, « ancorché illegittimo, non è annullabile ma soltanto illecito [...]: l'effetto di estinguere il rapporto di lavoro è ugualmente realizzato, salvo che, con un nuovo atto negoziale, il datore di lavoro « riassuma » il lavoratore »). Peraltro, quella in esame, non è un'ipotesi contemplata solamente dal diritto del lavoro; la scelta di conservare gli effetti di un atto, nonostante questo non sia conforme a legge, infatti, è presa in considerazione anche in altri settori dell'ordinamento, come, ad es., il diritto societario. E per vero, l'art. 2377, co. 4, esclude la proponibilità dell'azione di annullamento per quei soci la cui partecipazione al capitale societario non raggiunga una certa soglia; ad essi è solamente consentito proporre un'azione di risarcimento per i danni cagionati « dalla non conformità della deliberazione alla legge o allo statuto » cfr., fra i tanti, S. SANZO, *Annulabilità delle deliberazioni*, in *Codice commentato delle nuove società di capitali, cooperative, consorzi, reati societari*, a cura di G. Bonfante [et al.], Milano, Ipsoa, 2004, 626.

²⁹⁶ In questi termini C., S.U., 27.07.1999, n. 508, cit., 956.

(dal momento che, come si è appurato, l'art. 18, co. 1 della l. 300/70 estende il suo ambito di operatività a tutti i vizi del licenziamento; v. nt. 74)²⁹⁷.

Al contrario, se il livello occupazionale del datore non raggiunge simili dimensioni, il lavoratore potrà usufruire soltanto della tutela obbligatoria. Peraltro, questa soluzione non è prevista da nessuna norma. Quello in oggetto, infatti, è l'unico caso in cui il contenuto della tutela e, ancor prima, l'individuazione dell'eventuale situazione invalidante, non sono stati, *neanche indirettamente*, stabiliti dalla legge, bensì dalla giurisprudenza (il che si pone in sostanziale continuità con la genesi puramente giurisprudenziale di questa procedura di licenziamento). Ciò è avvenuto con una serie di sentenze della prima metà degli anni Novanta²⁹⁸ con cui, appunto, la Suprema Corte ha stabilito che il recesso disciplinare privo di motivazione dev'essere considerato alla stregua di un licenziamento ingiustificato²⁹⁹.

²⁹⁷ E per vero, afferma M. MAGNANI, *Il licenziamento disciplinare e i rimedi al recesso illegittimo*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1996, 47, nel regime di stabilità reale, le regole previste dall'art. 7 della l. 300/70 « trovano un *habitat* normativo destinato facilmente ad ospitarle », considerata l'unificazione di trattamento prevista dall'art. 18 della l. 300/70 per i licenziamenti nulli, inefficaci, annullabili ». Peraltro, come si avrà modo di accertare nel paragrafo successivo, in questo caso il recesso è considerato nullo (v. nt. 90).

²⁹⁸ C., S.U., 26.04.1994, nn. 3965 e 3966 e 18.05.1994, nn. 4844, 4845 e 4846.

²⁹⁹ I giudici dovevano scegliere se applicare l'art. 1418 c.c. (e, dunque, i rimedi di diritto comune) o l'art. 8 della legge 604/66. La scelta della Suprema Corte per la seconda opzione muove dall'assunto per cui un vizio che impedisce totalmente di entrare nel merito non può essere punito con una sanzione più grave di quella prefigurata per un vizio sostanziale (è l'argomento che C., 18.05.1994, n. 4844, cit., definisce della « sufficienza della tutela »; per cui « sarebbe illogico ricollegare [all'inosservanza di tali obblighi procedurali] conseguenze diverse (e ben più gravi) di quelle derivanti dall'accertata insussistenza dell'illecito disciplinare ». Altrimenti, continua la sentenza « si verificherebbe che un licenziamento inidoneo a conseguire l'effetto risolutivo, perché viziato nella forma, comporterebbe una tutela reale, laddove l'accertata inesistenza della giusta causa [o giustificato motivo soggettivo] non privando il licenziamento dell'effetto risolutorio, sarebbe seguito soltanto dall'obbligo della [tutela obbligatoria] »). In dottrina, si è evidenziato che una simile soluzione, anche se ragionevole e di buon senso, rimane pur sempre fondata su considerazioni di *opportunità*, ovvero su argomentazioni poco giuridiche; v., ad es., O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 610, secondo cui essa « è viziata da un eccesso di creatività, dal momento che il problema non è quello di applicare la sanzione che all'interprete appaia più congrua, bensì, come è ovvio, quella che sia deducibile dal sistema. E nel nostro caso la sanzione prefigurata dal sistema è quella della nullità per violazione della norma imperativa di cui all'art. 7 dello statuto dei

Giunti al termine di questo paragrafo, ciò che emerge con chiarezza è che i meccanismi sanzionatori del licenziamento individuale soffrono di alcune *forzature*³⁰⁰. Alcune di esse sono state messe in luce, altre, invece, sono rimaste *in nuce*. Fra queste ultime ci si limita a indicarne due: la prima nasce dalla constatazione che, nell'area sottratta alla tutela reale, vizi della medesima specie subiscono un diverso trattamento a seconda della natura del recesso. È evidente, infatti, che la mancata, tardiva o generica comunicazione dei motivi del licenziamento implicherà effetti diversi a seconda che esso sia adottato per giustificato motivo oggettivo ovvero per giustificato motivo soggettivo o giusta causa. Se nella prima ipotesi la violazione dell'obbligo motivazionale comporterà al datore le gravose conseguenze che derivano dall'operatività dei rimedi di diritto comune previsti per la nullità del negozio, nel caso di licenziamento disciplinare la violazione sarà sanzionata con la più blanda tutela di cui all'art. 8 della l. 604/66³⁰¹.

La seconda incongruenza che si intende segnalare riguarda, invece, il regime sanzionatorio del licenziamento per giustificato motivo oggettivo intimato nell'area della tutela obbligatoria: in questo caso,

lavoratori (art. 1418 cod. civ.) ». Sulla stessa lunghezza d'onda L. ANGIELLO, *Riflessioni sulla forma del licenziamento individuale*, cit., 112; R. RIVERSO, *Sull'invalidità del licenziamento reiterato pendente l'impugnazione del primo*, cit., 14 (spec. nt. 3); M. MAGNANI, *Il licenziamento disciplinare e i rimedi al recesso illegittimo*, cit., 54, che parla di « argomentazioni orientate alle conseguenze ». Invece, sembra concordare con la tesi giurisprudenziale R. DEL PUNTA, *Il licenziamento disciplinare*, in *Diritto delle relazioni industriali*, 1996, 144, per il quale i giudici hanno valorizzato « l'autonomia sistemica della normativa lavoristica ». Peraltro, a breve si vedrà che la giurisprudenza, nel tentativo di rifuggire da un paradosso, è caduta in un'altra contraddizione (v. nt. 86).

³⁰⁰ Di « difficile armonizzabilità » delle varie soluzioni parla C., 01.03.1996, n. 1596.

³⁰¹ Sul punto v. A. N. GRATTAGLIANO, *Il licenziamento individuale. Generalità. La disciplina vincolistica e la libera rescindibilità*, cit., 2045; D. ZAVALLONI, *Ancora sulla inefficacia del licenziamento (ma la coerenza non è un optional)*, in *Il lavoro nella giurisprudenza*, 1999, 963, il quale sottolinea con forza l'incoerenza di una giurisprudenza che fa « discendere effetti completamente diversi a fronte di vizi sostanzialmente identici » e che attribuisce la responsabilità di tutto ciò solo ed esclusivamente alla « diversa sensibilità del legislatore, molto preciso e scrupoloso in un caso a sancire con un'espressa comminatoria di inefficacia la violazione perpetrata, assente e sbadato nell'altro »; V. NUZZO, *Natura ed incidenza dei vincoli formali nel recesso datoriale*, cit., 705, che, tra l'altro, evidenzia una contraddizione nella contraddizione laddove ricorda che nel pubblico impiego privatizzato l'irrogazione del licenziamento disciplinare adottato senza il rispetto delle norme procedurali è ritenuto *nullo* (C., 05.02.2004, n. 2168).

infatti, è esposto a conseguenze ben più onerose il datore che ometta la motivazione, rispetto a quello che intimi un licenziamento ingiustificato³⁰².

20. Vizio di motivazione ed effetti dell'illegittimità del licenziamento individuale su un eventuale nuovo recesso

Ricapitolando, sinora si è avuto modo di appurare che la motivazione del licenziamento individuale non può essere mai integrata, modificata o sanata durante il processo e che qualsiasi suo vizio porta sempre con sé degli effetti negativi nei confronti del datore, sino, in alcuni casi, ad impedire che il recesso da questi intimato riesca ad estinguere il rapporto di lavoro.

Per l'esattezza, ciò accade sia nel caso in cui il licenziamento intimato per giustificato motivo oggettivo da un datore piccolo è inefficace, sia in tutte le ipotesi in cui il recesso intimato da un datore medio/grande è inefficace, annullabile o nullo³⁰³.

Preso atto di ciò, occorre chiedersi se, in tali occasioni, al datore non sia concessa, comunque, la possibilità di manifestare nuovamente la sua volontà espulsiva attraverso un nuovo licenziamento.

A tale interrogativo occorre rispondere positivamente³⁰⁴; nondimeno è indispensabile operare una distinzione relativa ai tempi e ai modi di tale reiterazione, i quali variano a seconda che il

³⁰² Per questo motivo, si è avanzata l'ipotesi che alla fattispecie in esame sia più opportuno applicare l'art. 8 della l. 604/66 (cfr. G. GAROFANO, *Licenziamento e forma*, cit., 182, per una disamina delle varie elaborazioni dottrinali e giurisprudenziali sul punto). Ma da ultimo, sempre C., S.U., 27.07.1999, n. 508, cit., 960 (che rimanda a C. Cost., 23.11.1994, n. 398), ha nuovamente escluso l'operatività di questa norma, ribadendo che « questa è testualmente riferita alle sole ipotesi del licenziamento privo di giustificazione » e che, comunque, il fatto che vi siano ripercussioni ben più gravi per un licenziamento in cui la motivazione è omessa, rispetto ad uno ingiustificato non va letta come un'incongruenza, bensì come una « differenza strutturale » tra due ipotesi.

³⁰³ Non ha mai un effetto risolutorio, ma dà sempre luogo all'applicazione del regime di stabilità reale (qualunque sia, cioè, l'entità dimensionale del datore), il *licenziamento discriminatorio* (definito *nullo* dall'art. 4 della l. 604/66) Nondimeno, l'analisi di questa ipotesi è estranea agli obbiettivi del presente lavoro e, pertanto, per essa si rimanda ai testi di cui in nt. 1.

³⁰⁴ V., ad es., C., 13.05.2005, n. 10058, cit., per cui se è vero che il principio di « immutabilità della contestazione preclude al datore di lavoro di licenziare per altri diversi motivi rispetto a quelli adottati », è anche vero che è comunque fatta « salva la possibilità [di intimare un nuovo licenziamento] in base ad una univoca indicazione e ad una corretta contestazione ».

licenziamento sia privo della motivazione o, invece, sia ingiustificato.

Con riferimento alla tempistica, il fattore che determina la distinzione è dato dalla possibilità di intimare il nuovo licenziamento nelle more del giudizio sul primo: facoltà costantemente ammessa nel caso di motivazione assente e che, invece, parte della giurisprudenza nega per ciò che concerne il recesso ingiustificato, poiché ritiene necessario subordinare la reiterazione del recesso all'annullamento del primo.

Ciò per un motivo facilmente comprensibile. Nella prima ipotesi, infatti, il licenziamento è sempre considerato nullo³⁰⁵; il rapporto di lavoro, pertanto, non essendosi mai estinto (dal momento che *quod nullum est nullum producit effectum*; v. nt. 75), è, come tale, suscettibile di cessazione (*ex nunc*) per effetto di un nuovo recesso anche nelle more del primo giudizio³⁰⁶.

Più tortuosa – come detto – è la questione quando il licenziamento è ingiustificato. In questo caso, infatti, il legislatore definisce tale tipo di recesso annullabile (v. nt. 78). Si materializza qui il nodo teorico cui si era accennato in precedenza (v. nt. 74), ossia quello relativo al se con la parificazione delle tutele vi sia stata anche una sorta di omogeneizzazione dei paradigmi applicativi delle forme di invalidità previste dall'art. 18 della l. 300/70 e, se sì, se l'omologazione sia stata al modello della nullità o a quello dell'annullabilità.

Per una parte della giurisprudenza e della dottrina (probabilmente al momento minoritarie) tale uniformazione non ha alcun fondamento teorico, ragion per cui il concetto di annullabilità va applicato per come è comunemente inteso. Naturale conseguenza di ciò è che sino alla sentenza di annullamento il licenziamento produrrà i suoi effetti (cessazione del rapporto di lavoro). Sino a quella data, quindi, il rapporto di lavoro sarà giuridicamente inesistente e, come tale, non

³⁰⁵ Ciò è un altro elemento che dimostra come la giurisprudenza non si muova nella prospettiva di ricostruire il sistema dei vizi del licenziamento in modo organico, ma che, invece, sia più incline a soluzioni all'insegna del pragmatismo. Non si capisce come mai, infatti, in assenza di alcuna disposizione di legge, un licenziamento disciplinare privo di motivazione è considerato nullo se irrogato da un datore medio/grande e soltanto ingiustificato se proveniente da un datore piccolo.

³⁰⁶ Cfr., ad es., C., 07.08.2003, n. 11911, laddove si afferma che è « ammissibile rinnovare un precedente atto di licenziamento che sia nullo, anche quando questa nullità sia ancora *sub iudice* », ma v. anche C., 06.11.2006, n. 23641; C., 07.04.2001, n. 5226; C., 28.08.2000, n. 11265, cit. In dottrina v. M. PAGNI, *Rinnovabilità del licenziamento irritualmente e tempestività dell'intimazione del secondo recesso*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1995, 210 (nota a C., 16.04.1994, n. 3633).

potrà essere oggetto di un nuovo atto di recesso che, se intimato, dovrà « considerarsi privo di ogni effetto per l'impossibilità di adempiere alla sua funzione [...] attesa l'insussistenza di un rapporto di lavoro in atto »³⁰⁷. Da più parti, tuttavia, si fa notare come un simile ragionamento, per quanto ammissibile dal punto di vista della logica giuridica, sia fonte di conseguenze pratiche a dir poco discutibili. In questo modo, infatti, « il datore di lavoro che in ipotesi abbia intimato un primo licenziamento [ingiustificato] (disciplinare o oggettivo che esso sia), e che possa far valere un motivo ulteriore di recesso, [è posto] in una posizione peggiore rispetto al datore che abbia intimato un recesso nullo »³⁰⁸.

³⁰⁷ In questi termini C., 09.03.2006, n. 5125, ma v. anche, ad es., C., 18.05.2005, n. 10392 e C., 05.04.2002, n. 5092. Sono due, dunque, gli assiomi che accoglie tale soluzione giurisprudenziale. In base al primo, il licenziamento intimato ingiustificatamente – in quanto annullabile – produce i suoi effetti e, quindi, estingue il rapporto di lavoro sino alla sentenza del giudice. Pertanto (secondo assioma), poiché il primo recesso è perfettamente efficace, un secondo licenziamento non è giuridicamente ammissibile e quindi è nullo a prescindere, in quanto privo di oggetto per insussistenza del rapporto di lavoro. Né, del resto, l'effetto retroattivo della sentenza che accerti l'illegittimità del primo licenziamento vale a far acquisire efficacia al secondo licenziamento, operando la retroattività solo in relazione « alla ricostituzione del rapporto e non anche a quei comportamenti o manifestazioni di volontà datoriali, da ritenersi *disattivati*, perché svoltisi nell'arco di tempo in cui il rapporto di lavoro era ormai estinto » (C., 05.04.2002, n. 5092, cit.).

³⁰⁸ Cfr. P. ICHINO, *Quando la logica formale produce un risultato sostanzialmente illogico*, cit., 198. Così – continua l'autore –, « per esempio, il datore di lavoro che nel corso della causa relativa al primo licenziamento scopra una mancanza grave del dipendente, in precedenza [...] non contestata, potrà licenziarlo efficacemente, con effetto immediato, soltanto nel secondo caso [licenziamento nullo]; nel primo [licenziamento ingiustificato] dovrà attendere la conclusione del giudizio, accollandosi tutte le retribuzioni, i contributi previdenziali e le relative sanzioni che maturano *medio tempore*. Salvo poi, una volta reintegrato il lavoratore e finalmente contestato [il nuovo motivo], rischiare di vedersi sollevare l'eccezione di difetto di immediatezza della nuova contestazione, che potrebbe essere ben accolta da un giudice di merito » che dissenta da questo orientamento giurisprudenziale e che aderisca a quello di cui si dirà a breve. Solleva identiche perplessità R. RIVERSO, *Sull'invalidità del licenziamento reiterato pendente l'impugnazione del primo*, cit., 15, il quale, tra l'altro, rileva lo stridere con tale ricostruzione teorica del fatto che in giurisprudenza si ammetta, poi, che anche i comportamenti posti in essere dal lavoratore dopo la cessazione del rapporto per licenziamento e prima della sua ricostituzione *jussu judicis* possano assumere rilevanza disciplinare (cfr., ad es., C., 04.06.2004, n. 10663 e C., 28.04.2009, n. 9925; si pensi al lavoratore che, licenziato, sottragga documenti aziendali riservati per utilizzarli a propria difesa). Sempre perchè andrebbe ad incidere su un rapporto oramai estinto non è nemmeno possibile revocare il licenziamento (il quale, in simili circostanze, ha il solo significato « di

Diversamente da quella appena esaminata, per l'altra parte della giurisprudenza e della dottrina il succitato processo di omologazione ha, invece, avuto luogo ed è stato al modello della nullità³⁰⁹. Eloquente, al riguardo, è C., 22.10.2008, n. 25573, cit., che critica l'impostazione di cui sopra perché « *enfatizza* il dato testuale » dell'art. 18 della l. 300/70 e non tiene « conto del significato complessivo della norma » che, invece, per il suo sistema sazionatorio (reintegrazione e permanenza delle obbligazioni retributiva e contributiva), « esclude la rilevanza della differenza tra nullità e annullabilità dell'atto di recesso » e postula che, in presenza di un licenziamento ingiustificato, il rapporto di lavoro continui, seppure « solamente *de iure* », anche nel periodo che va dal recesso alla sentenza, in cui detto rapporto va definito « quiescente ma non estinto ». In altre parole, secondo questa teoria, un simile licenziamento non interrompe il rapporto di lavoro, ma ne pregiudica solamente la funzionalità di fatto; esso, cioè, non estingue, ma semplicemente « *sospende* la prestazione dedotta nel sinallagma a causa del rifiuto del datore di riceverla »³¹⁰. Ovviamente va da sé che un rapporto di lavoro

nuova proposta contrattuale » e di delimitazione « dell'entità del risarcimento alle retribuzioni del lavoratore non percepite nel periodo intermedio tra il licenziamento e la revoca »; cfr. L. GIOMETTI, *La revoca del licenziamento*, in *D&L – Rivista critica di diritto del lavoro*, 2003, 31; ma v. anche S. P. EMILIANI, *Revoca del licenziamento e diritto del lavoratore alla indennità sostitutiva alla reintegrazione nel posto di lavoro*, in *ADL – Argomenti di diritto del lavoro*, 2001, 539). Questo perché, naturalmente, la revoca non può essere assimilata all'autotutela amministrativa.

³⁰⁹ Occorre ritenere, cioè, che « le tre situazioni [inefficacia, nullità e annullabilità] siano state considerate dal legislatore secondo il regime della nullità » (O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 613).

³¹⁰ In giurisprudenza v., fra le meno recenti, C., 19.11.1987, n. 8540, che già affermava, appunto, che il licenziamento ingiustificato non interrompe il rapporto di lavoro, « per cui, nonostante il recesso illegittimo, esso è giuridicamente sussistente, restando *sospesa* soltanto la prestazione dedotta nel sinallagma a causa dell'illegittimo rifiuto del datore di lavoro di riceverla »; ma cfr. anche; C., 17.07.1992, n. 8722, cit., C., 25.10.1997, n. 10515; C., 04.11.2000, n. 14426, che parla di « inidoneità del licenziamento illegittimo ad estinguere il rapporto di lavoro [...] nel momento in cui è intimato ». In dottrina, v. L. GALANTINO, *Diritto del lavoro (editio minor)*, cit., 276 secondo cui la reintegrazione sta ad indicare il ripristino di un rapporto interrotto « solo di fatto, ma non di diritto »; M. BIAGI, M. TIRABOSCHI, *Istituzioni di diritto del lavoro*, cit., 691, i quali affermano che « in regime di tutela reale il licenziamento illegittimo non determina l'estinzione del contratto di lavoro, originandosi piuttosto, in favore del lavoratore, il diritto a ripristinare la funzionalità di fatto del rapporto »; O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, cit., 613, che parla di « continuità giuridica del rapporto « idealmente » mai

ancora in essere è ben passibile di un ulteriore licenziamento (*ex nunc*)³¹¹.

Come accennato, il fatto che il primo recesso abbia una motivazione assente piuttosto che infondata, oltre che sulla dimensione temporale del nuovo licenziamento, ha delle ripercussioni anche su quella modale (*id est*: contenutistica).

Tuttavia, mentre si è constatato che per ciò che concerne il *quando* della reiterazione, queste conseguenze, in realtà, possono essere neutralizzate considerando sostanzialmente nulli entrambi i recessi, simile eventualità non può mai realizzarsi relativamente al *quomodo*.

Quando la prima motivazione è assente³¹², infatti, la seconda potrà essere esattamente quella del primo recesso³¹³, naturalmente emendata

interrotto »; A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, cit., 408; E. GHERA, *Diritto del lavoro*, cit., 178; R. RIVERSO, *Sull'invalidità del licenziamento reiterato pendente l'impugnazione del primo*, cit., 18; G. GRAMICCIA, *Successione di licenziamenti intimati nell'area della tutela reale*, in *Massimario di giurisprudenza del lavoro*, 2003, 690 (nota a C., 05.07.2003, n. 10628). Nondimeno, occorre domandarsi se non abbia ragione chi ritiene che, a scanso di equivoci, non sia più opportuno riconoscere che, nell'ambito della tutela reale, il licenziamento illegittimo rappresenti « sempre, sostanzialmente, [...] una fattispecie speciale di nullità, soggetta a termine di decadenza di sessanta giorni » (P. ICHINO, *Quando la logica formale produce un risultato sostanzialmente illogico*, cit., 199).

³¹¹ Sul piano processuale, il coordinamento dell'eventuale nuovo giudizio di impugnazione del recesso con quello già pendente sarà risolto secondo gli istituti previsti dal codice di rito per regolare la pendenza di più giudizi tra le stesse parti e, quindi, a seconda della situazione processuale in cui si versa, o mediante la riunione dei procedimenti o con la dichiarazione di litispendenza o, ancora, con la sospensione del secondo giudizio (cfr. C., 04.11.2000, n. 14426, cit.; A. Milano, 14.12.2001, in *Il lavoro nella giurisprudenza*, 2002, 687; M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 304; F. P. LUISO, *Rinnovazione dell'atto di licenziamento e limiti cronologici della cosa giudicata*, in *Giustizia civile*, 1985, 562). Ovviamente, nel caso in cui il secondo licenziamento non venga impugnato, il giudice, qualora ravvisi l'illegittimità del primo provvedimento, si limiterà a condannare il datore a rifondere i danni subiti dal dipendente per il periodo corrente tra il primo ed il secondo licenziamento (fatto salvo, naturalmente, il risarcimento minimo di cinque mensilità), ma non potrà né ordinare la reintegrazione, né concedere al lavoratore la possibilità di optare per l'indennità sostitutiva (cfr. nt. 73).

³¹² Si ricorda che è considerata assente non solo la motivazione non comunicata o comunicata intempestivamente o, ancora, solo verbalmente, ma anche quella generica; v. nt. 65.

³¹³ Ne si può in alcun modo sostenere – afferma C., 27.06.1998, n. 6396 – che ciò non possa avvenire « per una sorta di esaurimento del relativo potere di recesso, una volta esercitato ». Invero, continua la sentenza « una tale tesi sarebbe fondatamente sostenibile ove il divieto di reiterazione fosse espressamente sanzionato dalla legge;

dai vizi che l'hanno invalidata³¹⁴; ciò, viceversa, non potrà mai verificarsi quando il primo licenziamento risulta ingiustificato.

L'elemento discrezionale che è alla base di questo divario è costituito dalla produzione o meno di un sistema di preclusioni da parte della sentenza che ha eliminato il primo licenziamento: mentre nel primo caso ciò non avviene, dal momento che la pronuncia che ha dichiarato la nullità del precedente licenziamento ha prescisso « del tutto dalla sussistenza e dalla fondatezza dei motivi del recesso »³¹⁵, nel secondo caso, invece, avendo il giudice esaminato il merito della controversia, questa produzione si concretizza ed ha, appunto, l'effetto di rendere inammissibile la riproposizione di un motivo che non è stato ritenuto in grado di sorreggere validamente il primo licenziamento³¹⁶.

ma una norma che disponga in tal senso a proposito del potere di recesso non si rinviene nel nostro ordinamento ». In questi termini v. anche C., 07.04.2001, n. 5226, cit., che parla di impossibilità di « comprimere la libertà delle parti di reiterare la manifestazione della loro autonomia negoziale ».

³¹⁴ L'affermazione necessita di essere precisata. Evidentemente, sarà possibile reiterare il licenziamento sulla base degli stessi motivi posti a fondamento del precedente atto se e nella misura in cui la motivazione sia stata comunicata intempestivamente o solo verbalmente, ma, comunque, specificatamente. È ovvio, infatti, che qualora il giudice abbia stabilito che la prima motivazione era generica, il datore non potrà riproporla negli stessi termini anche nel secondo licenziamento (pena ulteriore declaratoria di nullità), ma dovrà necessariamente specificarla. Tra l'altro, spesso, le sentenze che trattano di questo tema sono solite ricordare come tale reiterazione *non possa, comunque, atteggiarsi a sanatoria o convalida* del primo recesso, inammissibile ai sensi dell'art. 1423 c.c., ma debba, in ogni caso, rappresentare un *nuovo* negozio (C., 06.11.2006, n. 23641, cit.); in particolare, C., 07.08.2003, n. 11911, cit., ha evidenziato che il secondo licenziamento, se collegato ai medesimi motivi sottostanti al primo provvedimento, deve avere « una propria autonomia strutturale (non esaurendosi in un mero richiamo *per relationem*) e funzionale (non essendo diretto a dare al primo un'efficacia *ex tunc*) ». In dottrina, anche per ampi riferimenti giurisprudenziali, M. PAGNI, *Rinnovabilità del licenziamento irritualmente e tempestività dell'intimazione del secondo recesso*, cit., 210.

³¹⁵ M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, cit., 312. Già in nt. 65 (cui si rimanda) si era evidenziato che la declaratoria di nullità del licenziamento a causa dell'assenza di motivazione implica che nel giudizio non v'è stato alcun apprezzamento sul merito del licenziamento.

³¹⁶ V. *ex multis*, A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, cit., 410. In giurisprudenza riassume efficacemente C., 04.11.2000, n. 14426, cit., che ricorda come la Suprema Corte abbia più volte « affermato che [mentre] un licenziamento nullo per vizio di forma o per altro vizio procedurale può essere (anche più volte) reiterato per le stesse ragioni poste a base del primo licenziamento [purché] nel rispetto della forma e della procedura in precedenza violati », nel caso, invece, in cui « il vizio da cui è inficiato il primo licenziamento è [...] sostanziale,

Giova soffermarsi proprio su quest'ultima ipotesi. Detto, infatti, che il secondo licenziamento deve giocoforza fondarsi su una motivazione « diversa, autonoma e distinta »³¹⁷ rispetto a quella del primo recesso, occorre, adesso, accertare sino a che punto ciò sia consentito dal giudicato della sentenza che ha considerato ingiustificato il primo licenziamento, sino a che punto cioè, l'influenza del principio secondo cui il giudicato copre il dedotto ed il deducibile si estende al secondo provvedimento.

Ovviamente, il problema non è rappresentato né dall'ammissibilità di un licenziamento che si fondi su motivi sorti nel periodo successivo alla pronuncia di annullamento e neanche da quella di un recesso che si basi su presupposti originatisi nel tempo intercorso tra questa e il primo licenziamento³¹⁸. Il *punctum dolens*, a questo riguardo, è

per riguardare la configurabilità della giusta causa o del giustificato motivo, il nuovo licenziamento è consentito solo se basato su una nuova ragione giustificatrice, concretizzantesi in una diversa condotta inadempiente del lavoratore o in una diversa ragione attinente all'organizzazione aziendale [...], mentre, se il licenziamento è reiterato per lo stesso motivo già ritenuto insufficiente dal giudice, il nuovo giudizio è precluso dal formarsi del giudicato sul punto ».

³¹⁷ G. GRAMICCIA, *Successione di licenziamenti intimati nell'area della tutela reale*, cit., 691 e 693

³¹⁸ Oltre a quanto esposto in nt. 93, cfr. M. T. CARACCILO, *Sulla rilevanza disciplinare del comportamento del lavoratore nel periodo compreso tra il licenziamento e la reintegrazione*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2005, 209. La giurisprudenza ha chiarito che con l'annullamento del licenziamento si stabilisce l'inidoneità di quest'ultimo ad estinguere il rapporto di lavoro nel momento in cui esso stesso è stato intimato; gli effetti della sentenza, pertanto, non possono estendersi anche agli intervalli di tempo ad essa successivi, di talché la permanenza del rapporto di lavoro dopo il primo licenziamento può venir meno a seguito di ulteriori e successivi fatti o atti idonei a determinare la risoluzione del rapporto stesso. Cfr. C., 25.10.1997, n. 10515, cit., ma v. anche C., 03.11.2004, n. 21069, secondo cui è sempre fatta « salva e impregiudicata [...] la sopravvenienza di fatti e di situazioni nuove, che si siano verificate dopo la formazione del giudicato o, quantomeno, che non fossero deducibili nel giudizio in cui il giudicato si è formato »; C., 20.08.1987, n. 6983, che fa l'esempio del « lavoratore che, licenziato per una qualsiasi giusta causa o giustificato motivo, all'atto della contestazione aggredisce il datore di lavoro, così ponendo in essere una nuova ed autonoma ragione di licenziamento, che ben può essergli contestata e valere a prescindere dalla fondatezza delle precedenti » e P. Milano, 04.01.1997, in *Il lavoro nella giurisprudenza*, 1997, 416, secondo cui « è legittimato dal giustificato motivo oggettivo il nuovo licenziamento di un lavoratore [...], reintegrato [...] per l'illegittimità del primo licenziamento [...], allorché, nelle more del procedimento di primo grado, vi sia stata una riorganizzazione del lavoro [...] che abbia comportato il venir meno in azienda delle uniche mansioni affidabili al dipendente ». In dottrina, cfr., ad es., F. P. LUISO, *Rinnovazione dell'atto di licenziamento e limiti cronologici*

relativo alla possibilità, per il datore, di intimare un nuovo licenziamento sulla base di fatti già esistenti ma non espressi al momento del primo recesso, e ciò indipendentemente dal fatto che questi fossero o meno conoscibili dal datore in quel tempo.

La chiave di volta della questione è costituita dall'oggetto del giudizio di impugnazione del licenziamento.

A questi fini, premesso che il diritto positivo è del tutto muto al riguardo, occorre partire da quanto affermato in precedenza, ossia dal fatto che l'oggetto del giudizio va identificato con il diritto potestativo di licenziare, sì come rappresentato dalla motivazione del recesso. Tale affermazione, infatti, deve essere precisata, dato che possono essere individuate due diverse accezioni di questo diritto, i cui risvolti applicativi sono agli antipodi³¹⁹.

Secondo la prima essa va inteso in senso *unitario*, ossia come l'insieme di tutte le causali potenzialmente idonee a giustificare il licenziamento e sussistenti nello stesso arco di tempo; per cui unico è il diritto per quante sono le causali. In base a questa teoria – volta per lo più ad evitare il rischio di un *contrasto fra giudicati* –, data la coesistenza di più ragioni per licenziare, il licenziamento intimato per una sola di esse è come se *assorbisse (rectius estinguesse)* tutte le altre, con la conseguenza che, nel caso in cui il recesso venga dichiarato ingiustificato, il datore non potrà più intimarne un altro facendo ricorso ad una delle ragioni non menzionata³²⁰. In altre parole, una volta annullato il licenziamento, resterebbe preclusa ogni altra possibilità di licenziare il dipendente su presupposti differenti,

della cosa giudicata, cit., 559, per il quale non vi sono dubbi che « il fatto cronologicamente successivo all'ultimo momento utile per l'allegazione dei fatti in causa [...] consenta di riaprire il discorso già chiuso dalla precedente sentenza »; D. AMEDEI, *Licenziamento e processo, tra limiti oggettivi del giudicato ed efficacia immediata della sentenza*, in *Giustizia civile*, 2001, 1963 (nota a T. Napoli, 14.06.2000).

³¹⁹ Da ultimo, sintetizzate da A. PROTO PISANI, *Profili processuali della riforma del diritto delle obbligazioni e dei contratti*, in *Rivista di diritto civile*, 2006, 547, ma sul punto v. anche ID, *Appunti sul giudicato civile e sui suoi limiti oggettivi*, in *Rivista di diritto processuale*, 1990, 400, e R. CAPONI, A. PROTO PISANI, *Limiti oggettivi del giudicato nelle azioni di impugnazione del licenziamento*, in *Foro Italiano*, 2001, 3693.

³²⁰ È questa la posizione assunta, ad es., da R. CAPONI, A. PROTO PISANI, *Limiti oggettivi del giudicato nelle azioni di impugnazione del licenziamento*, cit., 3693; A. PROTO PISANI, *Lezioni di diritto processuale civile*, cit., 178; M. FORNACIARI, *Situazioni potestative, tutela costitutiva, giudicato*, Torino, Giappichelli, 1999, 323; S. MENCHINI, *I limiti oggettivi del giudicato civile*, Milano, Giuffrè, 1987, 329.

ma preesistenti al momento del primo recesso³²¹. Ciò, spesso fa dire a coloro i quali optano per tale soluzione che, in ultima analisi, l'oggetto del processo non è tanto il diritto di licenziare, quanto piuttosto l'esistenza del rapporto di lavoro – « nel suo complesso »³²² – al momento dell'espulsione.

Viceversa, per la seconda accezione, il diritto di licenziare va inteso in senso *multiplo*, ossia va scomposto in ogni sua causale; ragion per cui ad ogni singolo motivo di recesso corrisponde un siffatto diritto. Pertanto, in questo caso, l'oggetto del processo si identifica esclusivamente nel diritto del datore a licenziare il suo dipendente in base a *quel* determinato fatto costitutivo fatto valere nell'atto di recesso, di talché, qualora quest'ultimo venga annullato, non è impedita affatto la sua reiterazione sulla base di altra giusta causa o giustificato motivo, anche se già esistente al tempo del primo licenziamento³²³.

Ebbene, detta questione, quando è posta all'attenzione della giurisprudenza, è solitamente risolta attraverso l'adesione a quest'ultima impostazione.

Chiare, a questo proposito, sono le parole di C., 15.01.1996, n. 281,

³²¹ A questo proposito, sembra opportuno segnalare la diversità di opinioni tra chi esclude la reiterabilità del licenziamento anche quando la giusta causa o il giustificato motivo anteriore era ignorato senza colpa dal datore di lavoro (R. CAPONI, A. PROTO PISANI, *Limiti oggettivi del giudicato nelle azioni di impugnazione del licenziamento*, cit., 3695, per i quali « l'ignoranza incolpevole delle parti rileva solo all'interno dei motivi di revocazione straordinaria ») M. FORNACIARI, *Situazioni potestative, tutela costitutiva, giudicato*, cit., 323; e chi, invece, è dell'avviso che almeno in questa occasione il nuovo licenziamento non sia precluso dal giudicato (S. MENCHINI, *I limiti oggettivi del giudicato civile*, cit., 329 secondo cui « mancando la conoscenza, difetta la condizione minima per l'esercizio del potere e non è, quindi, possibile ipotizzare la preclusione di esso »). Ad ogni modo, sembra comunque eccessiva (specie alla luce di quanto detto in nt. 103) l'indirizzo di T. Firenze, 04.03.2003, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2003, 600, cui segue nota critica di D. BUONCRISTIANI, *Tecnica procedimentale di formazione del licenziamento e tecnica impugnatoria: reiterazione del licenziamento, sottoposizione a condizione sospensiva e oggetto del giudicato*, che (sempre al fine di evitare un contrasto fra giudicati) si spinge a negare valore di fatto costitutivo non solo alle causali preesistenti al primo licenziamento, ma anche a quelle verificatesi nel periodo che va dal recesso alla sentenza; se così fosse, infatti, si verrebbe a creare una *zona franca*.

³²² R. CAPONI, A. PROTO PISANI, *Limiti oggettivi del giudicato nelle azioni di impugnazione del licenziamento*, cit., 3694.

³²³ In questo senso v. A. ATTARDI, *In tema di limiti oggettivi della cosa giudicata*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1990, 475 e 526.

secondo cui se « è ben vero che secondo un risalente indirizzo *dottrinale*, l'oggetto del processo, e quindi del giudicato, dev'essere identificato non attraverso le ragioni della domanda introduttiva, bensì con riferimento all'intero rapporto giuridico dedotto in giudizio, con la conseguenza che il deducibile coperto dalla regiudicata sarebbe dato da tutte quelle questioni che l'interessato avrebbe potuto dedurre intorno al rapporto controverso », è, tuttavia, più opportuno optare per una « concezione più rigorosa circa i limiti oggettivi della cosa giudicata » per cui la preclusione del dedotto e del deducibile non sarebbe data da tutte le questioni che il datore avrebbe potuto dedurre intorno al licenziamento, ma soltanto da quelle che costituiscono « *l'antecedente logicamente necessario* della statuizione passata in giudicato »³²⁴. Anche perché, afferma un'altra pronunzia della Suprema Corte, non vi è « alcuna norma [...] che impedisce [al datore di lavoro], in un secondo momento e risultata l'insufficienza dei primi fatti, di intimare un nuovo licenziamento, fondandolo su fatti in precedenza non contestati » (C., 18.11.1994, n. 9773)³²⁵.

Capire, poi, quando le diverse *causae petendi* sono distinte e non

³²⁴ In questo senso, cfr. anche la già citata C., 03.11.2004, n. 21069, che parla di « *presupposto logico essenziale e indefettibile* della decisione stessa » e C., 09.03.1995, n. 2762, che, dopo aver ricordato quali sono i tre elementi con i quali si identifica l'azione – « *personae*, ossia soggetti che hanno preso parte al processo, *petitum*, ossia oggetto della pretesa ritenuta o no fondata dal giudice, e *causa petendi*, ossia fatti costitutivi della pretesa, dal giudice affermati o negati » – afferma che « il mutamento di uno di questi tre elementi esclude che la fattispecie successivamente presa in considerazione entri nell'ambito di efficacia della cosa giudicata precedentemente formatasi ». Per una interpretazione un po' più ampia della nozione di giudicato v. C., 16.03.1996, n. 2205.

³²⁵ Detta sentenza è pubblicata in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1995, 662, cui segue la nota di M. CARO, *Rinnovazione del licenziamento in base a fatti non conosciuti, ma non contestati, dal datore di lavoro al momento dell'intimazione del primo licenziamento poi annullato*. Nella pronunzia, dunque, si afferma chiaramente che un datore di lavoro che sia a conoscenza di una pluralità di mancanze del lavoratore è perfettamente libero di contestargli soltanto alcune di tali mancanze, ritenute, per la loro entità, sufficienti a fondare un legittimo licenziamento; nondimeno, se questo licenziamento sarà poi ritenuto ingiustificato, lo stesso datore di lavoro ben potrà intimare un nuovo licenziamento fondato su fatti in precedenza conosciuti ma non contestati (seppur tra le righe, ammette questa soluzione anche C., 17.07.1992, n. 8722, cit.). Ad ogni modo, la Cassazione, non chiarisce se gli stessi fatti sui quali è stato fondato un licenziamento dichiarato ingiustificato possono, unitamente ad altre circostanze, fondare un secondo analogo provvedimento; nulla tuttavia, sembra ostare ad una simile soluzione. Per un caso di nuovo licenziamento basato su fatti preesistenti, ma non conosciuti al tempo del primo licenziamento, cfr. C. 04.11.2000, n. 14426, cit.

legate da alcun nesso di implicazione logica è valutazione che va fatta caso per caso. Tuttavia, a scopo esemplificativo, giova citare nuovamente C., 18.11.1994, n. 9773, che tratta la vicenda di un dipendente di un istituto di credito licenziato in tronco per l'emissione di due assegni a vuoto. Adite le vie giudiziarie, egli venne reintegrato nel posto di lavoro, ma nel frattempo, la banca lo licenziò di nuovo, contestandogli l'emissione di altri assegni a vuoto, avvenuta in epoca anteriore al primo licenziamento e di cui la banca era già allora a conoscenza. Anche in questo caso il lavoratore ricorse al giudice e anche in questo caso vinse i gradi di merito, sul presupposto che il nuovo licenziamento aveva violato il principio del *ne bis in idem*. La situazione, però, venne ribaltata durante il giudizio di legittimità, in seguito al quale la Suprema Corte affermò che il nuovo licenziamento non poteva in alcun modo ritenersi coperto dal precedente giudicato³²⁶.

Capitolo II

Sezione III

³²⁶ In questi casi, l'unico motivo che può infirmare il nuovo licenziamento è rappresentato dalla violazione del principio di immediatezza, ma, naturalmente, per essere fatto valere, deve essere sollevata la relativa eccezione.

La motivazione delle deliberazioni assembleari

Sommario: 1. Precisazioni terminologiche – 2. La motivazione delle deliberazioni assembleari (nei casi in cui essa è prevista) – 3. (*segue*) Funzione, disciplina e contenuto della motivazione delle deliberazioni assembleari – 4. (*segue*) La sostituzione della deliberazione viziata in corso di giudizio – 5. (*segue*) L'impugnazione delle deliberazioni assembleari. Contenuto della motivazione e ripartizione degli oneri probatori – 6. Le conseguenze del vizio di motivazione delle deliberazioni assembleari, anche in rapporto ad una eventuale nuova deliberazione

21. Precisazioni terminologiche

La terza ed ultima tappa del percorso interdisciplinare è rappresentata dalla motivazione delle deliberazioni assembleari³²⁷.

Come di consueto, l'esame della tematica principale sarà preceduto da alcune brevi considerazioni di carattere introduttivo. Più precisamente, esse riguarderanno la nozione di deliberazione assembleare ed il relativo procedimento di formazione³²⁸.

³²⁷ Beninteso, questa sezione si sarebbe potuta benissimo intitolare *la motivazione delle decisioni societarie*. La motivazione, infatti, non è una prerogativa delle *deliberazioni* delle assemblee delle società di capitali e cooperative, dal momento che essa *può* interessare anche le *decisioni* di altri loro organi (v., ad es., l'art. 2391 c.c.), nonché le *decisioni* delle società di persone (su cui v. la manualistica citata nella nota seguente, nonché A. MIGNOLI, R. NOBILI, *Assemblea di società*, in *Enciclopedia del diritto*, III, Milano, Giuffrè, 1958, 384). Ora, le differenze che intercorrono tra i vari procedimenti decisionali delle società di persone (e, in seno ad esse, tra SS, SNC e SAS) e quelli delle società di capitali (e, in seno ad esse, tra SPA, SAPA, SRL e società cooperative) renderebbero preferibile esaminare singolarmente il tema in oggetto per ciascuno dei modelli societari esistenti. Ciò, tuttavia, esula dagli obiettivi di questa sezione, dal momento che, in questa sede, interessa verificare soltanto *in linea generale* qual è il tipo di risposta che l'ordinamento fornisce in tema di motivazione delle decisioni societarie. A questi fini, pur sapendo di andare incontro ad alcune – inevitabili – approssimazioni, si è scelto di restringere il campo di osservazione alle sole deliberazioni assembleari ed, in particolare, a quelle delle SPA che adottano il sistema tradizionale di amministrazione e controllo. E ciò per il semplice motivo che esse – per la loro disciplina ampia e particolareggiata e per il corposo portato della riflessione giurisprudenziale e dottrinale di cui sono oggetto – sono comunemente riconosciute *punto di riferimento* in materia di decisioni societarie.

³²⁸ Trattasi di considerazioni volte solo ad inquadrare in misura migliore

Con riferimento al primo punto, occorre iniziare dicendo che la *deliberazione assembleare* rappresenta lo strumento con cui i soci³²⁹ prendono le decisioni (che ritengono più opportune) nelle materie a loro riservate dalla legge³³⁰.

Ciò avviene mediante una formale *votazione*³³¹, che si svolge in seno ad un organo chiamato (appunto) assemblea ed il cui esito vincola anche i soci che hanno espresso una volontà difforme o che non hanno neanche partecipato alla riunione assembleare (art. 2377, co. 1, c.c.).

In sostanza, la deliberazione è un *atto plurisoggettivo unilaterale*,

l'argomento in parola; esse non hanno, tuttavia, alcuna pretesa di completezza. Per un'esposizione più estesa ed approfondita di quanto si dirà si rinvia, quindi, alla manualistica ed alle monografie di settore. A titolo meramente esemplificativo si segnalano: F. FERRARA jr., F. CORSI, *Gli imprenditori e le società*, Milano, Giuffrè, 2009; F. TERRUSI, *L'invalidità delle delibere assembleari della spa*, in *Il diritto privato oggi*, a cura di P. Cendon, Milano, Giuffrè, 2007; G. F. CAMPOBASSO, *Diritto delle società*, Torino, Utet, 2006; S. A. VILLATA, *Impugnazione di delibere assembleari e cosa giudicata*, Milano, Giuffrè, 2006; N. ABRIANI [et al.], *Diritto delle società*, Milano, Giuffrè, 2005; F. DI SABATO, *Diritto delle società*, Milano, Giuffrè, 2005; D. PREITE, G. ZANARONE, C. COSTA, *Assemblea*, in *Trattato delle società per azioni*, a cura di G. E. Colombo, G. B. Portale, Torino, Utet, 1993. Peraltro, pur essendo, le notazioni che seguono, vevoli per qualsiasi deliberazione assembleare di qualsiasi società di capitali e cooperativa, giova segnalare, per completezza, che, in tema di deliberazioni assembleari, il termine di riferimento è rappresentato dalla deliberazione della SPA; essa, infatti, costituisce il modello a cui, salvo deroghe, si rifanno anche le discipline previste per le deliberazioni delle altre società di capitali e cooperative.

³²⁹ È necessario ricordare che esistono anche le società c.d. unipersonali (le quali, tuttavia, non sono oggetto d'indagine di questa sezione; ad ogni modo, per una prima ma completa analisi dei tipi societari v. M. LAMANDINI, *Società (nozione di)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XV, Milano, La Pirola, 2007, 100, ma v. anche M. C. CARDARELLI, *Tipi societari e causa mutualistica*, in *Le società*, 2006, 718).

³³⁰ In questi termini N. ABRIANI [et al.], *Diritto delle società*, cit., 180; similmente F. DI SABATO, *Diritto delle società*, cit., 304. e G. A. RESCIO, *Assemblea di società per azioni*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, I, Milano, La Pirola, 2007, 725. Per un elenco delle materie oggetto di deliberazione assembleare v. un qualsiasi manuale fra quelli citati in nt. 2.

³³¹ Nell'economia del presente lavoro è sufficiente ricordare come il voto sia comunemente ritenuto una *dichiarazione unilaterale* di volontà espressa dal socio sugli oggetti posti in deliberazione (v., ad es., G. CIAN, A. TRABUCCHI, *Commento all'art. 2377 c.c.*, *Commentario breve al Codice Civile*, Padova, Cedam, 2007, 2685; M. MARULLI, *Nota a T. Udine, 07.07.1984*, in *Giurisprudenza commerciale*, 1985, 527).

formato da più dichiarazioni unilaterali (voti)³³², l'efficacia delle quali è subordinata alla condizione che il contenuto di ciascuna di esse corrisponda a quello delle altre dichiarazioni, tante volte quante ne occorrono perché si formi una maggioranza³³³.

Nondimeno, quanto sopra non deve far ritenere che il contenuto della deliberazione assembleare si identifichi con il solo resoconto della votazione o, comunque, con la descrizione di quanto accaduto nel corso dell'assemblea.

E per vero, le manifestazioni di voto che conducono all'adozione della deliberazione non sono lasciate all'estemporaneità, ma si attuano nel quadro di un particolare procedimento: il c.d. *procedimento assembleare*, fondato sul metodo *collegiale*.

Ogni deliberazione, infatti, è il frutto di una serie procedimentale che ha (come passaggi *obbligati*) la « convocazione, per informare i soci della riunione e dei suoi contenuti, [l']intervento e [la] discussione, per favorire la massima consapevolezza dei pro e dei contro di ogni decisione, [il] voto, per formare la decisione [e la] verbalizzazione, per documentare la riunione e i suoi esiti »³³⁴.

Dal punto di vista contenutistico, pertanto, la deliberazione non è solo il risultato di una votazione, quanto, piuttosto, un aggregato, il prodotto, cioè, di un procedimento complesso, che inizia prima della materiale riunione dei soci e che si snoda in una *sequenza di più fatti ed atti*³³⁵.

³³² Cfr. A. MIGNOLI, R. NOBILI, *Assemblea di società*, cit., 393, il quale, appunto, afferma come i voti dei singoli soci « concorrano, nel loro insieme, a formare un atto unilaterale ».

³³³ Sulla deliberazione assembleare quale atto unilaterale, espressione del potere della maggioranza di *modificare* la situazione giuridica di tutti i soci v., fra gli altri S. A. VILLATA, *Impugnazione di delibere assembleari e cosa giudicata*, cit., 88, nonché F. TERRUSI, *L'invalidità delle delibere assembleari della spa*, cit., 17, il quale ricorda come la deliberazione assembleare sia un tipico esempio di manifestazione dei c.d. « *poteri privati di conformazione* », ossia di quei poteri in base ai quali ad un soggetto (persona fisica o giuridica) è consentito provocare nella sfera giuridica altrui una modificazione *complementare* a quella della propria sfera senza il concorso dell'altro soggetto.

³³⁴ Così N. ABRIANI [et al.], *Diritto delle società*, cit., 180.

³³⁵ Cfr. G. A. RESCIO, *Assemblea di società per azioni*, cit., 725, per il quale ciò che è chiamato deliberazione è, più propriamente, l'insieme coordinato dei comportamenti regolati dalle disposizioni che disciplinano il procedimento assembleare, vale a dire l'intera sequenza di atti e fatti preordinata alla formazione della volontà sociale. Più sintetico, ma non meno efficace N. ABRIANI [et al.], *Diritto delle società*, cit., 180, che definisce la deliberazione assembleare « una sequenza di atti e fatti preordinati ad un fine: l'adozione di una decisione »; similmente F.

Fatti questi doverosi quanto brevi cenni, è adesso possibile vagliare il tema principale di questa sezione.

22. La motivazione delle deliberazioni assembleari (nei casi in cui è prevista).

Attualmente, l'obbligo di motivare le deliberazioni assembleari non è sancito in via generale, ma solo per determinate fattispecie³³⁶, come, ad es., quelle disciplinate dagli artt. 2423 e ss. (bilancio), 2441 (proposta di aumento del capitale sociale con esclusione o limitazione del diritto di opzione), 2445 e ss. (riduzione del capitale sociale), 2497-ter (motivazione delle decisioni delle società soggette a direzione e coordinamento), 2500-sexies (trasformazione di società di capitali), 2501-quinques (motivazione del progetto di fusione), 2506-ter (motivazione del progetto di scissione), c.c.

È solo in determinati casi, quindi, che la legge *obbliga* a corredare la deliberazione di una motivazione, ovvero a far sì che vi sia una parte del verbale (o, comunque, un documento ad esso afferente) volta esclusivamente ad illustrare il perché è stata presa quella determinata decisione³³⁷.

TERRUSI, *L'invalidità delle delibere assembleari della spa*, cit., 9 e 16 e C. ANGELICI, *Note in tema di procedimento assembleare*, in *Rivista del notariato*, 2005, 705, che intende la deliberazione quale « valore giuridico complessivo ».

³³⁶ Nondimeno, come ricorda L. SALVATO, *La delibera di destinazione degli utili: relazione con la delibera di approvazione del bilancio d'esercizio ed obbligo di motivazione*, in *Diritto fallimentare e delle società commerciali*, 1994, 130, « nell'assoluta maggioranza dei casi è [...] sempre possibile riscontrare una motivazione, sia pur senza l'osservanza di stilemi formali, anche allorché essa non è espressamente prescritta da alcuna norma ». Ciononostante, lo stesso autore riconosce come questa sia soltanto una *prassi*, da cui non è in alcun modo possibile estrapolare la regola giuridica dell'obbligatorietà della motivazione per tutte le deliberazioni assembleari (egli, tra l'altro, impiega buona parte del suo contributo a confutare le ipotesi secondo cui è pensabile ricavare questa regola in via interpretativa). Proprio perché si tratta di una *prassi* – come tale priva di un appiglio di diritto positivo e soggetta alle mutevoli vicende del tempo e dei luoghi (in altre parole, assolutamente non tipizzabile) – non è possibile, in questa sede, puntare l'attenzione su di essa (dal momento che, come detto, materia di riflessione sono i casi in cui l'obbligo di motivazione è previsto per legge).

³³⁷ Come osservato in precedenza, la deliberazione è considerata una sequenza di atti e fatti che si snodano lungo il procedimento assembleare. Ora, dal momento che le deliberazioni non hanno tutte lo stesso procedimento, è ben possibile che, dal punto di vista temporale, la motivazione non si collochi sempre in una stessa fase procedimentale (peraltro, tra le fattispecie sopra citate, al di là di quella disciplinata

Orbene, le norme prese in considerazione non descrivono la motivazione tutte allo stesso modo. Non esiste, cioè, un'unica definizione di motivazione della deliberazione assembleare. In questo senso, infatti, il legislatore ha utilizzato diverse locuzioni: si va dal semplice « motivare » (2423), ai simili dover « illustrare le motivazioni » (2500-*sexies*), « far risultare » o « indicare le ragioni » (2441 e 2445), sino a giungere ad espressioni più articolate, come quella secondo cui la deliberazione deve essere « analiticamente motivat[a] e dev[e] recare puntuale indicazione delle ragioni e degli interessi la cui valutazione ha inciso sulla decisione » (2497-*ter*) o, ancora, quella in forza della quale la motivazione deve « illustr[are] e giustific[are] » la deliberazione « sotto il profilo giuridico ed economico » (2501-*quinques* e 2506-*ter*).

Tale eterogeneità terminologica, tuttavia, non sembra aver rappresentato un grosso ostacolo né per la giurisprudenza, né per la dottrina, chiamate ad individuare il regime giuridico dell'enunciato motivazionale delle deliberazioni assembleari.

E per vero, neanche loro sembrano far riferimento ad una definizione *organica* di motivazione. Nondimeno, entrambe, nel momento in cui affrontano l'argomento, utilizzano, comunque, una serie costante di espressioni e di concetti³³⁸: volendo estrapolare da esse una definizione di motivazione delle deliberazioni assembleari, si potrebbe dire che questa consiste nell'*indicazione* dei *presupposti tecnico-oggettivi* dell'operazione societaria e del *nesso di strumentalità* che li collega alla stessa, inteso, tale ultimo requisito, come l'insieme delle ragioni attraverso le quali è possibile inferire la sussistenza (appunto) di un nesso tra detti presupposti e l'attività in concreto esercitata dalla società³³⁹.

dall'art. 2497-*ter*, la motivazione deve essere sempre comunicata *prima* dello svolgimento dell'assemblea). Ciò, tuttavia, non influisce assolutamente sul regime giuridico della stessa.

³³⁸ Peraltro, con riferimento a dette costanti pare opportuno sottolineare che le sentenze e gli scritti da cui sono tratte non si occupano della motivazione in un'ottica *generale* ed *astratta*, ma solo con riferimento al caso di specie. E per vero, ciò che emerge dal materiale analizzato sinora è che tanto la giurisprudenza, quanto la dottrina non sembrano coltivare l'esigenza di una visione unitaria del problema, ritenendo sufficiente occuparsene all'occorrenza.

³³⁹ Su quello che può essere il contenuto di detti presupposti v., ad es., la *Nota redazionale* a T. Roma, 16.12.1996, in *Foro Italiano*, 1997, 3036 ed anche L. SALVATO, *La delibera di destinazione degli utili: relazione con la delibera di approvazione del bilancio d'esercizio ed obbligo di motivazione*, cit., 129. Per ciò che concerne il nesso di strumentalità, cfr., invece, P. MARCHETTI, *Art. 22*, in

23. (segue) Funzione, disciplina e contenuto della motivazione delle deliberazioni assembleari.

In apertura di questo paragrafo, giova porre sin da subito in evidenza il fatto che, almeno per ciò che concerne la funzione, la disciplina ed il contenuto della motivazione delle deliberazioni assembleari, le soluzioni proposte dalla giurisprudenza³⁴⁰ sono in sostanziale sintonia con quelle in precedenza individuate sia nell'avviso di accertamento, sia nel licenziamento individuale³⁴¹.

Invero, anche in questo caso emerge la funzione precipuamente *processuale* (*id est*: sostanziale) dell'enunciato motivazionale; analogamente, infatti, si afferma che esso deve consentire a chi è all'occorrenza *legittimato* ad impugnare la deliberazione (e in questa sede si farà tendenzialmente riferimento ai soci di minoranza)³⁴² di

Modificazioni alla disciplina delle società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata e cooperative, in attuazione della direttiva del Consiglio delle Comunità europee n. 77/91 del 31 Dicembre 1976 ai sensi della legge 8 Agosto 1985, n. 412 (d.p.r. 10 Febbraio 1986, n. 30) – Commentario, a cura di P. Marchetti, in Leggi civili commentate, 1988, 183, nonché la citata Nota redazionale a T. Roma, 16.12.1996, 3036. In generale, sulla definizione di motivazione, v. anche F. GUERRERA, Abuso del voto e controllo « di correttezza » sul procedimento deliberativo assembleare, in Rivista delle società, 2002, 254 che la descrive tout court come l'insieme « delle circostanze che caratterizzano l'operazione in sé e per sé, [...] dal punto di vista commerciale e finanziario », nonché le considerazioni svolte da T. Napoli, 21.12.1990, in Le società, 1991, 1073 secondo cui la motivazione consiste nell'indicazione « di tutti gli elementi [e le] ragioni [...] che giustificano [la decisione, vale a dire] il riferimento ai presupposti, al loro carattere, alla natura ed alle ragioni della [stessa]» e da T. Firenze, 29.04.1953, in Rivista di diritto Commerciale, 1953, 403. In estrema sintesi, si può dire che la motivazione della deliberazione assembleare è data dall'insieme dei presupposti di fatto e delle ragioni economiche (più che giuridiche) sottese al tipo di decisione adottata.

³⁴⁰ E fondamentalmente accolte (*rectius* registrate) anche dalla dottrina.

³⁴¹ Semmai, se c'è una differenza, essa è data dai toni indubbiamente meno *decisi* con cui si affrontano gli argomenti. C'è da chiedersi se tutto ciò non sia il frutto dell'atavico timore della giurisprudenza di invadere (più del dovuto) una sfera intoccabile, vale a dire quella della libertà di iniziativa economica (costituzionalmente garantita; v. art. 41, co. 1, Cost.).

³⁴² Invero, le deliberazioni assembleari, a seconda che siano *nulle* o *annullabili*, possono essere impugnate, rispettivamente, « da chiunque vi abbia interesse » (art. 2379 c.c.) e « dai soci assenti, dissenzienti od astenuti [soci di minoranza], dagli amministratori, dal consiglio di sorveglianza e dal collegio sindacale » (art. 2377 c.c.). Senza dimenticare che per alcuni tipi di deliberazione è prevista anche l'*opposizione* dei creditori (v., ad es., l'art. 2445, co. 3). Per le stesse ragioni illustrate in nt. 1, anche in questo caso si è ritenuto più opportuno concentrare l'attenzione sulla fattispecie più ricorrente, che, nella specie, è quella che vede

verificare che essa non sia arbitraria³⁴³ e permettere allo stesso di

l'impugnazione della deliberazione promossa dai soci di minoranza.

³⁴³ Per inciso, una deliberazione assembleare è considerata arbitraria quando è dettata da interessi che vanno a danno della società o dei singoli soci (c.d. *interessi extrasociali*). Trattasi, cioè, di « deliberazion[i che sono] il risultato di una intenzionale attività arbitraria, [che] si rivel[a] unicamente e *fraudolentemente* preordinata al perseguimento di interessi divergenti da quelli societari, o alla lesione dei diritti sociali di minoranza » (in questi termini T. Milano, 22.04.1993, in *Diritto fallimentare e delle società commerciali*, 1994, 131, ma v. anche la *Nota redazionale* ad A. Milano, 04.07.1989, in *Giurisprudenza italiana*, 1989, 915, che descrive l'arbitrarietà come « l'utilizzo distorsivo delle prerogative e dei diritti corporativi al fine di piegare gli interessi comuni alla realizzazione di scopi antisociali e – o – di obbiettivi che, anziché essere (appunto) comuni, siano di una parte a scapito di altre »). Per la precisione, a seconda che il danno sia provocato alla società piuttosto che ai soci di minoranza si verserà in una situazione di *conflitto di interessi* (art. 2373 c.c.) o, viceversa, di *eccesso (o abuso) di potere* (fattispecie di origine giurisprudenziale, sorta proprio al fine di disciplinare quelle situazioni che sfuggivano all'applicazione dell'art. 2373, ossia quelle in cui la deliberazione non pregiudica la società). Ambedue gli argomenti sono analizzati, quasi sempre congiuntamente, in tutti i testi citati in nt. 2, fra cui si segnalano D. PREITE, *Abuso di maggioranza e conflitto di interessi nella società per azioni*, in *Assemblea*, cit., 3 (ove un'ampia casistica); G. F. CAMPOBASSO, *Diritto delle società*, cit., 337; F. TERRUSI, *L'invalidità delle delibere assembleari della spa*, cit., 97; ma v. anche F. GUERRERA, *Abuso del voto e controllo « di correttezza » sul procedimento deliberativo assembleare*, cit. In particolare, sull'eccesso di potere v. A. MAISANO, *L'eccesso di potere nelle deliberazioni assembleari di società per azioni*, Milano, Giuffrè, 1968; E. TIMPANO, *L'interesse sociale fra contrattualismo ed istituzionalismo in relazione al conflitto d'interessi assembleare ed all'abuso della regola della maggioranza*, in *Rivista del notariato*, 2009, 657; V. FURFARO, *Modifiche statutarie di s.r.l.: validità del principio maggioritario dopo la riforma, invalidità per eccesso di potere*, in *Le società*, 2007, 1394; M. MALAVASI, *L'eccesso di potere nelle delibere assembleari come violazione della buona fede*, in *Le società*, 2004, 188; S. GALLI, *Invalidità di delibere assembleari: note in tema di « eccesso di potere », annullabilità, inesistenza e verbale di diserzione*, in *Giurisprudenza commerciale*, 1995, 748. In giurisprudenza, oltre alle sentenze citate ad inizio nota v. anche C., 17.07.2007, n. 15942; C., 17.07.2007, n. 15950 (ambedue pubblicate in *Rivista del notariato*, 2009, 640 e ricche al loro interno di precedenti giurisprudenziali); C., 11.06.2003, n. 9353; C. 12.11.1987, n. 8337; T. Napoli, 25.10.2006, in *Le società*, 2007, 1393; T. Reggio Emilia, 27.04.1994, in *Giurisprudenza commerciale*, 1995, 741; T. Catania, 12.09.1989, in *Giurisprudenza commerciale*, 1991, 315. È bene ricordare, per completezza di esposizione, che quello di maggioranza non è l'unico abuso assembleare possibile, essendo configurabile anche *l'abuso della minoranza*, che si ha quando la minoranza riesce ad impedire il raggiungimento dei *quorum* necessari per l'adozione di delibere nevalgiche per la vita sociale (c.d. minoranza di bloccaggio); cfr. R. RORDORF, *Minoranza di blocco ed abuso di potere nelle deliberazioni assembleari di s.p.a.*, in *Corriere giuridico*, 2007, 1448.

valutare l'opportunità di contestarla³⁴⁴.

Come detto, anche la disciplina è la stessa: ancora una volta, infatti, si sostiene che per far sì che la motivazione assolva alla sua funzione è indispensabile che essa sia al contempo *specificata* ed *immutabile*, dal momento che, anche in questo caso, la mancanza di uno di questi due requisiti la priverebbe di qualsiasi efficacia.

Orbene, questa sostanziale similarità induce a non andare oltre queste brevi note introduttive (diversamente si ripeterebbero concetti già ampiamente illustrati) ed a passare, invece, a verificare qual è l'applicazione pratica di siffatta disciplina.

Con riferimento al principio di specificità, esso viene per lo più descritto in due modi tra loro complementari: da un lato, per mezzo di sinonimi, aggettivi o locuzioni esplicative³⁴⁵, dall'altro mediante il ricorso a descrizioni negative dello stesso, vale a dire attraverso l'indicazione di ipotesi in cui la motivazione non è specifica.

Espressioni del primo tipo sono, ad es., quelle in cui si asserisce che la motivazione deve essere « congrua »³⁴⁶, fornire « un'idonea »³⁴⁷ ed « adeguata allegazione e dimostrazione dell'interesse sociale »³⁴⁸, fare « esplicito e puntuale riferimento ai presupposti [...] ed alle ragioni della decisione »³⁴⁹, ecc.

³⁴⁴ Così afferma, ad es., T. Verona, 22.07.1993, in *Vita notarile*, 1994, 322, secondo cui, appunto, la motivazione è intesa « a garantire [...] una reale informazione del socio sui motivi che legittimano l'operazione e a consentirgli l'esercizio delle conseguenti facoltà di controllo e di impugnativa ». Nello stesso senso, v. anche T. Milano, 12.04.2007, n. 4408, in *Le società*, 2008, 1541, che, con riferimento al caso di un liquidatore investito di poteri assembleari, stabilisce che le sue « determinazioni [...] devono – al pari delle deliberazioni assembleari che esse vengono a sostituire – essere motivate [...] (quando ciò sia previsto dalla legge), per consentire il legittimo controllo dei soci e le relative impugnative » e T. Roma, 19.01.1989, in *Le società*, 1989, 582.

³⁴⁵ Si ricorda che l'art. 2497-ter parla espressamente di motivazione *analitica* e *puntuale*.

³⁴⁶ T. Roma, 16.12.1996, cit., 3037; T. Roma, 19.01.1989, cit., 582; A. Milano, 15.02.1978, in *Giurisprudenza commerciale*, 736; T. Venezia, 16.01.1974, in *Giurisprudenza commerciale*, 1975, 395.

³⁴⁷ T. Udine, 07.07.1984, in *Giurisprudenza commerciale*, 1985, 529.

³⁴⁸ T. Ancona, 18.01.2002, in *Le società*, 2002, 464

³⁴⁹ T. Napoli, 21.12.1990, cit., 1073. Anche la dottrina non si esime da quest'attività interpretativa. Di una motivazione « completa ed esauriente » parla G. CIAN, A. TRABUCCHI, *Commento all'art. 2501-quinquies c.c.*, cit., 2984; « congrua ed analitica » sono, invece, gli aggettivi utilizzati da F. GUERRERA, *Commento all'art. 2445 c.c.*, in *Società di capitali. Commentario*, a cura di G. Niccolini, A. Stagno d'Alcontres, Napoli, Jovene, 2004, 1196; mentre V. CARIELLO, *Commento all'art.*

Viceversa, espressioni del secondo tipo sono quelle in cui si afferma che la motivazione non può esaurirsi nella semplice enunciazione di ragioni tautologiche o generiche o, ancora, nella parafrasi della norma, ovvero fondarsi su giustificazioni ovvie o su massime di comune esperienza. A tale proposito, si afferma, ad es., che è soltanto « apparente » una motivazione che fa ricorso « a formule di stile o alla mera riproduzione del testo della norma » senza fare alcun riferimento « ai *fatti specifici* assunti a ragione dell'operazione »³⁵⁰, che è « insufficiente » la motivazione « che si riporti a ragioni assolutamente generiche, [e che non] spieghi concretamente quale sia l'interesse sociale sussistente »³⁵¹ o che si « richiami genericamente alla norma » senza rapportarsi alla specificità del caso concreto³⁵², ecc.

2497-ter c.c., in *Società di capitali. Commentario*, cit., 1861, ravvisa la specificità in una motivazione che si « appunti in modo circostanziato sulla reale convenienza prospettica ovvero attuale [...] della decisione » e che spieghi il tutto « con dovizia e precisione ».

³⁵⁰ T. Napoli, 21.12.1990, cit., 1073. Questa pronuncia (trattasi nella specie di un'ordinanza), dopo aver insistito sulla necessità che la deliberazione debba esporre i fatti *specifici* sui quali si fonda, bolla come assolutamente « laconica » e, come tale, « inidonea » ad adempiere al suo scopo una motivazione che, nell'ambito del previgente art. 2445 c.c. « si risolve[va] nell'affermazione (*non altrimenti esplicita ed illustrata*) » secondo cui la « riduzione [del capitale] diventa[va] opportuna per effetto del ridimensionamento aziendale, [dal momento che, altrimenti] vi sarebbe [stata] un'esuberanza di capitale rispetto ai normali bisogni della società ». Dal forte valore esemplificativo è anche T. Verona, 22.07.1993, cit., 323, che ha ritenuto « assolutamente generica [...] e meramente tautologica » una motivazione che, in relazione ad un aumento del capitale sociale con esclusione del diritto di opzione dei soci (art. 2441 c.c.), faceva riferimento all'esigenza « di allargare la base azionaria [al fine di] raccogliere, a condizioni favorevoli, mezzi finanziari utili alla società » ed alla « riconosciuta utilità per la società di tale esclusione ». Peraltro, tale ultima sentenza si rivela particolarmente significativa anche perché rende bene l'idea di che cosa sia una motivazione specifica: ciò attraverso la scomposizione della scarna motivazione sottoposta al suo sindacato e l'indicazione degli elementi di cui essa è deficitaria. Compie una simile operazione anche T. Santa Maria Capua Vetere, 21.11.1987, in *Le società*, 1988, 1033, che ha ritenuto invalida una deliberazione in cui si giustificava una determinata scelta sulla base di non meglio identificate « esigenze fiscali » e, in dottrina, ad es., C. SOTTORIVA, *Chiarezza e precisione del bilancio ed effetti della declaratoria di nullità di delibera assembleare di approvazione*, in *Le società*, 2008, 150 e E. MACRÌ, *Ancora sul diritto di informazione dei soci e sulla chiarezza del bilancio*, in *Giurisprudenza commerciale*, 2006, 185, commentando T. Catania, 13.07.2004.

³⁵¹ Così, T. Saluzzo, 10.04.2001, in *Giurisprudenza commerciale*, 2001, 623, ma v. anche T. Milano, 22.04.1993, cit., 135.

³⁵² La norma « implica *necessariamente* delle precisazioni »; così C., 30.10.1970, n.

In questi casi, infatti, si ritiene che la motivazione sia soltanto un « concetto di rinvio [...], una petizione di principio »³⁵³, che, non essendo stata « *riempita* »³⁵⁴ delle concrete e specifiche circostanze sottese alla scelta compiuta, non può giustificarla in alcun modo.

Come già anticipato, anche per quanto riguarda la motivazione delle deliberazioni assembleari, *condicio sine qua non* per accertare se è specifica o meno è fare in modo che questa non cambi, che, cioè, non venga integrata nel corso del giudizio.

Tale esigenza si coglie chiaramente esaminando le sentenze che si dedicano all'argomento, tutte orientate nel ritenere inammissibile « una *mera* integrazione del verbale della seduta assembleare in cui fu approvata la delibera invalida »³⁵⁵.

In particolare, il principio è spesso enunciato per il tramite di affermazioni che – richiamandosi anche in questo caso al vecchio brocardo secondo cui *quod non est in actis non est in mundo* – sanciscono il divieto di introdurre qualsiasi argomento che non sia stato verbalizzato o che, comunque, non sia stato inserito nella documentazione *tipica* che costituisce la deliberazione impugnata³⁵⁶.

2263, in *Giustizia civile*, 1970, 1743; ma v. anche T. Udine, 07.07.1984, cit., 528; T. Milano, 12.07.1954, in *Foro italiano*, 1954, 770.

³⁵³ Così G. TANTINI, *Il capitale è esuberante perché... è esuberante*, in *Giurisprudenza commerciale*, 1978, 734 (nota a T. Milano, 16.11.1977 e ad A. Milano, 15.02.1978, cit.). Per F. M. MUCCIARELLI, *Commento all'art. 2497-ter c.c.*, in *Il nuovo diritto delle società*, a cura di A. Maffei Alberti, Padova, Cedam, 2005, 2392, in simili circostanze si è di fronte « a formule tratlative prive di un reale contenuto informativo ».

³⁵⁴ G. TANTINI, *Il capitale è esuberante perché... è esuberante*, cit., 734.

³⁵⁵ T. Verona, 22.07.1993, cit., 323.

³⁵⁶ Cfr., ad es., T. Verona, 22.07.1993, cit., 323, laddove viene sancita « l'assoluta irrilevanza, al fine di sanare l'acclarato vizio di motivazione, sia degli eventuali chiarimenti sull'oggetto della deliberazione [...] forniti [...] in sede di dibattito assembleare, [ma] non formalizzati e riassunti nel verbale, [sia] delle eventuali comunicazioni private intercorse, prima dell'assemblea, tra i soci ed i loro rappresentanti, stante la *tipicità* degli atti [...] e delle relative forme di comunicazione sociale [...] prescritte dalla legge al fine di legittimamente deliberare e documentare ». Sull'irrilevanza dei documenti informali v. anche T. Cassino, 01.06.1990, in *Giurisprudenza di merito*, 1992, 379 (cui segue nota di G. MEO, *Intorno alla delegabilità di funzioni societarie: integrazioni al verbale di assemblea e procedimento di convocazione dell'organo assembleare*), che ha giudicato inidoneo a sanare una deliberazione priva di motivazione « un atto di modifica al verbale » prodotto da un soggetto che era stato per l'occasione delegato dall'assemblea ad esporre le ragioni giustificatrici dell'impugnata operazione societaria; T. Napoli, 21.12.1990, cit., 1073, secondo cui « non è legittima una motivazione *per relationem* » (evidentemente utilizzando questa espressione in

Tra l'altro, la rigosità che pare caratterizzare queste dichiarazioni sembra ancora più accentuata dal fatto che non si rilevano affermazioni che delimitino tale divieto, che stabiliscano, cioè, quando la difesa approntata dalla società rappresenti un'inammissibile integrazione della motivazione. Nondimeno, alla luce di quanto emerso sinora – ossia che è insufficiente una motivazione che faccia puro riferimento a situazioni *astrattamente* giustificative dell'operazione posta in essere, essendo invece obbligatoria l'indicazione dei fatti *specifici* ad essa sottesi – sembra di poter sostenere (con tutti gli adattamenti del caso) che, anche in questa circostanza³⁵⁷, non sia permesso integrare la motivazione con fatti dotati di autonoma rilevanza; con fatti, cioè, che introducono nuovi temi d'indagine, mutando l'essenza di quelli in precedenza esposti³⁵⁸, pena la lesione del diritto di difesa e, prima ancora, del fondamentale diritto al *contraddittorio* assembleare³⁵⁹.

24. (segue) La sostituzione della delibera viziata in corso di giudizio

Al termine del precedente paragrafo si è avuto modo di appurare che per la giurisprudenza non è ammissibile che la motivazione di una deliberazione assembleare possa essere integrata in corso di giudizio.

Spesso, però, la stessa giurisprudenza che sancisce tale divieto ricorda anche che nel nostro ordinamento è comunque previsto un metodo per far sì che una deliberazione che si presume invalida perché viziata nel suo enunciato motivazionale possa – ciononostante – essere sottratta al rischio di essere *annullata* o di essere dichiarata *nulla*³⁶⁰: ciò, invero, può avvenire in forza del meccanismo previsto

un'accezione diversa da quella conosciuta sinora); T. Milano, 16.11.1977, 732, cit. In dottrina v., *ex multis*, F. TERRUSI, *L'invalidità delle delibere assembleari della spa*, cit., 210 e S. A. VILLATA, *Impugnazione di delibere assembleari e cosa giudicata*, cit., 405.

³⁵⁷ Così come è emerso più nitidamente dall'analisi del divieto di integrazione della motivazione del licenziamento individuale.

³⁵⁸ In altre parole, si è in presenza di un'inammissibile integrazione della motivazione quando vengono introdotti argomenti che non servono a puntualizzarla, ma che, invece, per la loro eterogeneità rispetto a quelli ivi esposti, operano una sostanziale trasformazione, sostituzione o variazione della stessa.

³⁵⁹ T. Milano, 16.11.1977, cit., 731; T. Cassino, 01.06.1990, cit., 379; T. Napoli, 21.12.1990, cit., 1074.

³⁶⁰ *Generalmente*, il vizio di motivazione determina l'*annullamento* della deliberazione. Tuttavia, almeno in un caso – vale a dire quello relativo alla

dall'art. 2377, co. 8 c.c. – richiamato, per le deliberazioni nulle, dall'art. 2379, co. 4, c.c.³⁶¹ – in base al quale « l'annullamento della

deliberazione di approvazione del bilancio – tale vizio comporta sicuramente la sua nullità. Legittimamente ci si potrebbe chiedere come mai un medesimo vizio è fonte di conseguenze diverse a seconda che l'oggetto della deliberazione è il bilancio, anziché, ad es., l'aumento del capitale sociale con esclusione del diritto di opzione dei soci. Orbene, ciò dipende dalla natura della norma violata, dal suo essere, cioè, posta a tutela di interessi generali che trascendono l'interesse del singolo socio (si come, appunto, le norme in tema di bilancio; cfr. C., 02.05.2007, n. 10139; F. BELLINI, *Sintetiche note su annullabilità e nullità delle deliberazioni assembleari*, in *Le società*, 2007, 295; V. FURFARO, *Nullità della delibera di approvazione del bilancio: legittimazione ed interesse ad agire*, in *Le società*, 2003, 1114) o, invece, soltanto a garanzia degli interessi dei singoli soci o di gruppi di soci (come, appunto, l'art. 2441 c.c., che consente di sacrificare il diritto di opzione attribuito al socio). Nel primo caso la deliberazione sarà nulla, nel secondo meramente annullabile. Sul punto cfr., *ex multis*, C. 15.11.2000, n. 14799; C., 21.11.1998, n. 11801 e, in dottrina, G. F. CAMPOBASSO, *Diritto delle società*, cit., 350 e G. CIAN, A. TRABUCCHI, *Commento agli artt. 2379, 2379-bis e 2379-ter c.c.*, cit., 2691. Nondimeno, giova segnalare come, talvolta, la giurisprudenza abbia preferito optare per la declaratoria di nullità anche quando il vizio di motivazione non riguardava la deliberazione di approvazione del bilancio (C., 13.01.1987, n. 133, in *Nuova giurisprudenza civile commentata*, 1987, 746; T. Milano, 31.01.2005, in *Giurisprudenza commerciale*, 2005, 1865; T. Roma, 19.01.1989, cit., 582;). Ciò, tuttavia, ha spesso incontrato la perplessità della dottrina (cfr. S. T. CERRATO, *Nota a T. Milano, 31.01.2005*, in *Giurisprudenza commerciale*, 2005, 186, ma v. anche L. ROVELLI, *Nullità e annullabilità delle delibere assembleari di aumento di capitale*, in *Le società*, 1995, 922).

³⁶¹ Anche prima dell'introduzione del co. 4 dell'art. 2379 c.c. (avvenuto con il d.lgs. 17.01.2003, n. 6 ed in base al quale anche per le delibere nulle si applica « in quanto compatibile » l'art. 2377, co. 8, c.c.), si tendeva a ritenere – pur se fra molti distinguo – che il meccanismo della sostituzione fosse utilizzabile anche nei casi in cui il vizio contestato comportava la nullità della deliberazione; cfr. C., 21.10.1987, n. 7754, in *Foro italiano*, 1988, 1619, per cui « le deliberazioni nulle o annullabili [...] possono essere eliminate e sostituite da altra deliberazione immune da vizi » T. Catania, 18.01.2001, in *Vita notarile*, 2001, 870, T. Cassino, 01.06.1990, cit. 379; T. Santa Maria Capua Vetere, 21.11.1987, cit., 1033; *contra* T. Milano, 11.03.2003, in *Giurisprudenza milanese*, 2003, 224; ma v. anche i riferimenti giurisprudenziali contenuti in M. P. FERRARI, *Invalidità delle delibere assembleari per vizi di convocazione*, in *Le società*, 2006, 1012 (spec. nt. 11); S. GISOLFI, *La sostituzione delle delibere invalide ed altre questioni in tema di società*, in *Rivista del notariato*, 2002, 1312 (spec. nt. 51). Per quanto concerne i commenti alla nuova norma, v., invece, *ex multis*, F. FERRARA jr., F. CORSI, *Gli imprenditori e le società*, cit., 579; G. F. CAMPOBASSO, *Diritto delle società*, cit., 351; F. DI SABATO, *Diritto delle società*, cit., 322; A. FERRUCCI, C. FERRENTINO, *Le società di capitali, le società cooperative e le mutue assicuratrici*, Milano, Giuffrè, 2005, 596; G. GUERRIERI, *Commento agli artt. 2379, 2379-bis e 2379-ter c.c.*, in *Il nuovo diritto delle società*, cit., 605. Sul punto v. anche la nt. 37.

deliberazione non può aver luogo, se la deliberazione impugnata è *sostituita* con altra presa in conformità della legge e dello statuto ».

Agisce così, ad es., la già citata sentenza del tribunale di Verona, 22.07.1993, che se da un lato ribadisce il divieto in questione, dall'altro rammenta, appunto, che per « escludere che possa essere pronunciato l'annullamento di una delibera assembleare illegittima » è sufficiente che « la delibera viziata sia *integralmente* sostituita con altra che elimini e rimuova completamente il vizio »³⁶² (in questo senso, si può pensare ad una deliberazione che *espliciti, integri, modificati, perfezioni*, ecc., la motivazione della deliberazione sostituita).

Orbene, come già traspare da queste prime righe, la caratteristica *essenziale* di questo fenomeno giuridico è data dal fatto che l'*efficacia* della deliberazione sostitutiva è (normalmente) *ex tunc* (del resto, non avrebbe avuto alcun senso prevedere *espressamente* il potere per l'assemblea di riemanare una sua deliberazione viziata con effetti *ex nunc*, dal momento che tale potere sarebbe stato comunque ricavabile dai principi generali)³⁶³; la nuova deliberazione – si dice – « è

³⁶² T. Verona, 22.07.1993, cit., 319. Sul punto, v. anche T. Cassino, 01.06.1990, cit. 379, secondo cui « non è idonea a sanare una deliberazione di riduzione del capitale sociale [...], invalida per la mancata indicazione dei motivi della riduzione, l'integrazione apportata al verbale da un soggetto delegato dall'assemblea ad esporre le ragioni giustificative della riduzione, *essendo all'uopo necessaria la sostituzione della deliberazione invalida con altra presa in conformità della legge e dell'atto costitutivo* ». In dottrina cfr., fra gli altri, S. A. VILLATA, *Impugnazione di delibere assembleari e cosa giudicata*, cit., 405, per il quale se è vero che « la facoltà di integrazione dei fatti costitutivi non è consentita nel giudizio di impugnazione delle deliberazioni assembleari » è, però, altrettanto vero che « l'art. 2377, VIII comma, consente di sostituire la deliberazione impugnata con una conforme alla legge o allo statuto, [nuova deliberazione che] eventualmente potrà dare origine ad un nuovo processo ». Ad esempio, continua l'autore, « non [sarà] consentito, nel giudizio di impugnazione di una deliberazione di aumento del capitale con esclusione del diritto di opzione [art. 2441 c.c.], dare una giustificazione (supponiamo inizialmente non esplicitata) di tale scelta. La società potrà al massimo emanare un nuovo deliberato che dia conto della motivazione in principio omessa ».

³⁶³ In questo senso v. C., 30.10.1970, n. 2263, cit., 1727, che ricorda come « la retroattività della deliberazione sostitutiva di precedente deliberazione impugnata [sia] un effetto previsto dalla legge ». E per vero, continua la sentenza, l'art. 2377, co. 8, c.c., « stabilendo che, una volta che viene adottata la nuova deliberazione, l'annullamento di quella sostituita è precluso, dà modo all'organo societario di stabilirne liberamente gli effetti nel tempo, *sino alla completa retroattività* »; sul punto, cfr. anche le considerazioni svolte a margine di detta pronuncia da C. GIANNATTASIO, *Il problema della sinteticità od analiticità del verbale assembleare in una complessa vicenda di impugnazione di deliberazione sociale*, 1734. Più in

generale, v. anche F. FERRARA jr., F. CORSI, *Gli imprenditori e le società*, 576; F. TERRUSI, *L'invalidità delle delibere assembleari della spa*, cit., 210; G. F. CAMPOBASSO, *Diritto delle società*, cit., 349; S. SANZO, *Commento all'art. 2377 c.c.*, in *Codice commentato delle nuove società di capitali, cooperative, consorzi, reati societari*, a cura di G. Bonfante [et al.], Assago, Ipsoa, 2004, 617, S. GISOLFI, *La sostituzione delle delibere invalide ed altre questioni in tema di società*, cit., 1311. Nonostante la giurisprudenza e la dottrina si interrogano da tempo sulla natura della sostituzione delle deliberazioni assembleari, la questione rimane controversa. Da ultimo, M. P. FERRARI, *Invalidità delle delibere assembleari per vizi di convocazione*, cit., 1011, ricorda come siano tre le tesi in campo, le quali riconducono detto fenomeno ora alla convalida, ora alla ratifica ed ora alla rinnovazione. Attualmente, si ritiene che la sostituzione delle deliberazioni assembleari vada riferita al fenomeno della rinnovazione negoziale (F. BELLINI, *Sintetiche note su annullabilità e nullità delle deliberazioni assembleari*, cit., 293). Nondimeno, quella in parola sembra essere più che altro un'opinione tratlizia, tant'è che gli studi più approfonditi sull'argomento hanno messo in luce la fallacia di tutt'e tre le tesi ed hanno affermato, al contrario, che poiché « il termine sostituzione non è riconducibile ad un preciso significato tecnico-giuridico », è decisamente meglio pensare alla sostituzione come categoria a se stante, tipica soltanto del diritto societario (sembra propendere per questa tesi S. GISOLFI, *op. cit.*, 1315, nonché P. REVIGLIONO, *La sostituzione delle deliberazioni (e decisioni) invalide nelle società di capitali*, in *Rivista del diritto commerciale e del diritto generale delle obbligazioni*, 2005, 915, per il quale sarebbe molto più corretto chiamare la seconda deliberazione non con l'aggettivo « sostitutiva », bensì con la locuzione utilizzata dall'art. 2479-ter c.c., relativo alla sostituzione delle deliberazioni invalide delle s.r.l., vale a dire « nuova decisione idonea ad eliminare la causa di invalidità »). Quanto, poi, alla *ratio* della norma in parola, si è concordi nel pensare che essa sia dettata dal bisogno di « garantire il massimo grado di stabilità delle delibere »; cfr. S. SANZO, *op. cit.*, 618; S. GISOLFI, *op. cit.*, 1312 che evidenzia proprio come la « conservazione ed il potenziamento della dimensione economica dell'impresa e delle connesse esigenze imprenditoriali » passino dalla stabilità delle decisioni della maggioranza assembleare (sul punto v. anche l'art. 4, co. 7, lett. b) della l. 03.10.2001, n. 366 (delega al governo per la riforma del diritto societario) che chiede, appunto, di « disciplinare i vizi delle deliberazioni in modo da contemperare le esigenze di tutela dei soci e quelle di funzionalità e certezza della attività sociale »). Da ultimo, giova soffermarsi brevemente sulla possibilità di sostituire le deliberazione nulle, dal momento che, per quello che dovrebbe comportare, ossia la stabilizzazione degli effetti di un atto che per definizione non dovrebbe produrne alcuno, essa non sembra accordarsi con i canoni che reggono la disciplina della nullità. Non è possibile, ovviamente, dar conto in questa sede del dibattito apertosi sul punto. Tuttavia, si ritiene opportuno riportare l'opinione di chi – come P. REVIGLIONO, *op. cit.*, cit. (ma, similmente, G. PIAZZA, *L'impugnativa delle delibere nel nuovo diritto societario: prime riflessioni di un civilista*, in *Corriere giuridico*, 2003, 969 e S. A. VILLATA, *Impugnazione di delibere assembleari e cosa giudicata*, cit., 258) – pragmaticamente afferma che « alla luce della disciplina concretamente adottata dal legislatore [societario]» si deve ritenere che « l'azione volta a far valere il vizio invalidativo, tanto nell'ipotesi di

destinata a saldarsi con quella precedente, a consolidare i rapporti e le vicende nel frattempo sorti, a *crystallizzare* una situazione di continuità di *effetti* »³⁶⁴.

Nondimeno, per comprendere appieno l'effettiva portata dell'istituto in parola sono necessarie alcune precisazioni.

Anzitutto, va evidenziato che, al fine di realizzare l'effetto sostitutivo previsto dalla legge, è necessario che, dal punto di vista strutturale, la successiva deliberazione « non si limit[i] ad una mera integrazione del verbale dell'assemblea », vale a dire alla semplice esplicazione ed illustrazione delle ragioni giustificative della prima deliberazione, essendo invece necessario che venga deliberata « nuovamente e validamente » l'intera operazione societaria

annullabilità che di nullità, sia la medesima e che identico sia nei due casi il risultato cui essa tende, ovvero la rimozione della deliberazione e degli effetti (precari) che questa abbia eventualmente già prodotto », che, quindi, « gli elementi discriminanti delle due categorie consistono essenzialmente ed esclusivamente nel diverso modo in cui il legislatore configura la legittimazione a far valere il vizio [della deliberazione] ed il termine per la proposizione dell'impugnativa » e che, pertanto, « l'inefficacia non rappresenta più, nell'impostazione accolta dal legislatore [societario], un attributo essenziale della nozione di nullità » delle deliberazioni assembleari (sostiene che la nuova previsione di legge ha reso « ancora più prossima la risposta sanzionatoria comminata alle delibere nulle alla risposta sanzionatoria comminata alle delibere annullabili » anche v. C. E. PUPO, *Invalidità del procedimento deliberativo e dinamiche dell'investimento azionario*, in *Giurisprudenza commerciale*, 2004, 614.) Tra l'altro, tali autori concordano nel ritenere che la nullità – sì come tipicamente intesa – sia oramai configurabile solo per le delibere che modificano l'oggetto sociale prevedendo attività illecite o impossibili (art. 2379, co. 1, ultimo alinea, come, ad es., la deliberazione di una società alberghiera che decida di utilizzare l'albergo per attività di favoreggiamento alla prostituzione). Fra coloro che non sembrano accettare una simile ricostruzione v. N. ABRIANI [et al.], *Diritto delle società*, cit., 201 e G. A. RESCIO, *Assemblea di società per azioni*, cit., 746 (i quali, però, non specificano in che cosa consiste, allora, la sostituzione delle deliberazioni nulle, come osserva G. MUSCOLO, *Il nuovo regime dei vizi delle deliberazioni assembleari nella s.p.a. (prima parte): cause ed effetti dell'invalidità dell'atto*, in *Le società*, 2003, 543).

³⁶⁴ P. REVIGLIONE, *La sostituzione delle deliberazioni (e decisioni) invalide nelle società di capitali*, cit., 915. Particolarmente incisiva è anche la descrizione che fa del fenomeno sostitutivo G. ZANARONE, *L'invalidità delle deliberazioni assembleari*, in *Assemblea*, cit., 369, il quale, partendo dall'etimologia del termine sostituire, ovvero « atto di chi mette una cosa in luogo di un'altra », arriva a concludere che quando una deliberazione è sostituita con un'altra « quest'ultima è destinata non già ad aggiungersi alla precedente, ma a prendere il posto di essa, cioè a soppiantarla nello svolgimento di una certa funzione giuridica ». In altre parole, continua l'autore, « la sostituzione opera come estinzione degli effetti della prima [deliberazione] e costituzione in loro vece degli effetti della seconda ».

prescelta³⁶⁵. La sostituzione, in altre parole, deve consistere nell'adozione di una nuova deliberazione, che, affinché sia idonea ad eliminare la/e causa/e di invalidità di quella precedente, è indispensabile che sia il frutto di un nuovo procedimento assembleare.

Inoltre, per evitare che la nuova deliberazione abbia lo stesso vizio di quella illegittima, il giudice dovrà sempre verificare l'effettiva esistenza del potere sanante della deliberazione sostitutiva³⁶⁶ e, anche se tale indagine darà esito positivo, egli dovrà comunque provvedere sulle spese della lite – ponendole « di norma » (art. 2377, co. 8, c.c.) a carico della società (c.d. *soccombenza virtuale*) – e sul risarcimento dell'eventuale danno³⁶⁷.

Infine, sia che la deliberazione sostituita sia annullabile, sia che sia nulla, occorre altresì dire che, se quella sostitutiva, al fine di eliminare la/e causa/e dell'impugnativa, deve necessariamente modificare il contenuto (inteso come regolamento concretamente adottato dall'assemblea) della deliberazione invalida, la retroattività della deliberazione successiva potrà essere limitata dai diritti eventualmente acquisiti dai terzi in buona fede sulla base della deliberazione sostituita (art. 2377, co. 9)³⁶⁸.

³⁶⁵ T. Verona, 22.07.1993, cit., 324; sul punto v. anche C., 24.04.2007, n. 9909; T. Bologna, 18.08.2005, in *Le società*, 2006, 1009, e T. Milano, 03.09.2003, in *Le società*, 2004, 891, cui segue nota di V. SALAFIA, *Condizioni per la validità delle deliberazioni assembleari e approvazione del bilancio* (di cui v. spec. 897). In dottrina, cfr. G. ZANARONE, *L'invalidità delle deliberazioni assembleari*, cit., 369, il quale ricorda che « la sostituzione delle delibere si compone di due sottovicende, concettualmente distinte ancorché contestuali e funzionalmente collegate fra di loro: una « eliminativa » della delibera sostituenda e l'altra « creativa » della delibera sostituenta ». Meno intransigente C. ANGELICI, *Note in tema di procedimento assembleare*, cit. 712.

³⁶⁶ S. A. VILLATA, *Impugnazione di delibere assembleari e cosa giudicata*, cit., 440 (spec. nt. 481, ove è possibile reperire numerosi riferimenti giurisprudenziali e dottrinali).

³⁶⁷ Tra l'altro per decidere su tali spese e/o sull'eventuale risarcimento del danno si ritiene che il giudice « sarà comunque tenuto ad accertare incidentalmente l'invalidità della prima delibera ». G. GUERRIERI, *Commento all'art. 2377 c.c.*, in *Il nuovo diritto delle società*, cit., 561.

³⁶⁸ P. REVIGLIONE, *La sostituzione delle deliberazioni (e decisioni) invalide nelle società di capitali*, cit., 920; A. FERRUCCI, C. FERRENTINO, *Le società di capitali, le società cooperative e le mutue assicuratrici*, cit., 590 Va detto che, in realtà, l'art. 2379, co. 4, non richiama anche l'art. 2377, co. 9. Nondimeno, si ritiene che tale lacuna possa essere colmata mediante il ricorso all'interpretazione *a fortiori* (F. PLATANIA, *Gli effetti della revoca della delibera impugnata*, in *Le società*, 2007, 329; G. CIAN, A. TRABUCCHI, *Commento agli artt. 2379, 2379-bis e 2379-ter c.c.*, cit., 2692; M. P. FERRARI, *Invalidità delle delibere assembleari per vizi di*

Prima di concludere, pare opportuno rimarcare la netta differenza che intercorre tra la disciplina della sostituzione della deliberazione assembleare e quella della riemanazione dell'avviso di accertamento e del licenziamento individuale: come si è avuto modo di appurare, infatti, in questi ultimi due casi la riemanazione dell'atto emendato dal vizio originario non ha mai efficacia retroattiva, bensì sempre e soltanto *ex nunc*.

**25. (segue) L'impugnazione delle deliberazioni assembleari.
Contenuto della motivazione e ripartizione degli oneri probatori**

In precedenza, analizzando la disciplina della ripartizione degli oneri probatori nel processo di impugnazione sia dell'avviso di accertamento sia del licenziamento individuale, si è avuto modo di osservare che spetta rispettivamente all'amministrazione finanziaria ed al datore di lavoro dar prova della fondatezza della loro pretesa; ciò in ragione del fatto che entrambi sono considerati, nei relativi giudizi, attori in senso sostanziale.

Orbene, non è semplice comprendere se tale onere incomba anche sulla maggioranza assembleare in caso di impugnativa della deliberazione per vizio di motivazione.

In realtà, ad una prima lettura delle sentenze che si occupano della questione, tali perplessità non sembrerebbero avere alcuna ragion d'essere: è pressoché costante, infatti, il ripetersi della massima secondo cui, essendo *la deliberazione legittima* sino a prova contraria³⁶⁹, è onere di colui il quale la impugna allegare e provare lo specifico fatto che dimostra la difformità invalidante, ovvero che la deliberazione non è sostenuta da una valida motivazione³⁷⁰.

Nondimeno, tale argomento comincia a diventare discutibile nel

convocazione, cit., 1012; G. GUERRIERI, *Commento agli artt. 2379, 2379-bis e 2379-ter c.c.*, cit., 606).

³⁶⁹ In questo senso, v., ad es., C., 07.02.1979, n. 818, in *Foro italiano*, 1980, 440 e T. Catania, 12.09.1989, cit., 318, che rammenta come la regola generale sia « quella per la quale le deliberazioni sociali si presumono, fino a prova contraria, conformi all'interesse della società »; in dottrina, v. L. SALVATO, *La delibera di destinazione degli utili: relazione con la delibera di approvazione del bilancio d'esercizio ed obbligo di motivazione*, cit., 131.

³⁷⁰ Così, C., 17.07.2007, n. 15942, che, ad es., afferma, che « l'onere di dimostrare la irragionevole sproporzione tra compenso attribuito all'amministratore ed attività gestoria grava su colui che agisce per l'annullamento della delibera assembleare »; C., 05.05.1995, n. 4923; C., 27.04.1990, n. 3535; C., 29.05.1986, n. 3628. T. Reggio Emilia, 27.04.1994, cit. 747.

momento in cui ci si avvede che questa massima – che pur sembra *alludere* ad un principio valido in ogni occasione³⁷¹ – non si trova, però, nelle sentenze relative alle deliberazioni in cui è previsto l'obbligo di motivazione.

Al contrario, essa è solitamente riportata nelle ipotesi in cui tale obbligo *non* è stabilito, allorquando il ricorrente ha impugnato la deliberazione per abuso di potere da parte della maggioranza (su cui v. nt. 17); in simili circostanze, infatti, si afferma che spetta a costui « l'onere di dimostrare la fraudolenta ed arbitraria intenzione della maggioranza di ledere i suoi diritti »³⁷².

Ma ciò, come si può facilmente intuire, non significa necessariamente che anche nei casi in cui la motivazione è obbligatoria valga la stessa regola.

Ad alimentare il dubbio che non sia così vi sono, poi, anche alcune sentenze (ben poche, per la verità) ed i suggerimenti di qualche autore che, occupandosi proprio della ripartizione degli oneri probatori nei casi di impugnativa di deliberazione con motivazione obbligatoria, sembrano per l'appunto andare in una direzione opposta a quella sin qui illustrata.

Al riguardo, la principale pronuncia è rappresentata dalla già citata (nonché datata) C., 13.01.1987, n. 133, che, con riferimento ad un aumento del capitale sociale con esclusione del diritto di opzione dei soci (art. 2441, co. 6. c.c.), ha avuto modo di affermare che se è vero che « soltanto l'interesse della società può giustificare l'esclusione o

³⁷¹ Anche in questo caso non risultano pronunzie e scritti che affrontino la questione a tutto tondo. Scarno, sul punto, è il contributo della dottrina, la quale, il più delle volte, sembra soltanto recepire e ripetere pedissequamente quanto sostiene la prima; per tutti, cfr. P. BUTTURINI, *L'impugnazione del bilancio d'esercizio*, in *Trattato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia*, a cura di F. Galgano, Padova, Cedam, 2007, 249 (laddove risolutezza ed acriticità sembrano alla base del suo asserire che « l'azione di impugnazione della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio è soggetta agli ordinari principi in tema di onere probatorio: spetta, quindi, all'attore provare la fondatezza delle censure in base alle quali è motivata l'azione di invalidità »); F. FUNARI, *Delibera assembleare di s.r.l., impugnazione ed onere della prova*, in *Le società*, 2006, 1124 (ove anche ampi riferimenti giurisprudenziali).

³⁷² M. MALAVASI, *L'eccesso di potere nelle delibere assembleari come violazione della buona fede*, cit., 192, che ricorda anche come « il modo migliore per provare l'eccesso di potere sia la valutazione del comportamento tenuto dal gruppo di controllo dopo la delibera »; E. TIMPANO, *L'interesse sociale fra contrattualismo ed istituzionalismo in relazione al conflitto d'interessi assembleare ed all'abuso della regola della maggioranza*, 661.

la limitazione » di tale diritto, è, però, altrettanto vero che « la ragione specifica che induce la maggioranza a ridurre la partecipazione della minoranza del capitale sociale *deve essere provata in giudizio* dalla società che ritenga legittima la decisione dell'assemblea, attraverso l'indicazione specifica del particolare interesse sociale che la giustifichi in concreto e che renda preferibile e ragionevolmente più conveniente quella soluzione »³⁷³. Interessante, a tal proposito, è anche una sentenza del tribunale di Roma, 19.01.1989 (anche questa già menzionata in precedenza) che assegna alla società convenuta l'onere di provare i presupposti di un'operazione di riduzione del capitale *ex art. 2445 c.c.*³⁷⁴.

Come anticipato, anche parte della dottrina ha risolto la questione secondo lo schema ipotizzato da ultimo, ma sempre, per così dire, *en*

³⁷³ C., 13.01.1987, n. 133, cit., 749

³⁷⁴ T. Roma, 19.01.1989, cit., 582; v. anche T. Milano, 31.01.2005, cit. 1866. Alimentano i dubbi anche altre sentenze, specialmente se lette *a contrario*. Una di esse, è, ad es., C., 11.11.2005, n. 21858, di cui conviene riportare direttamente il passaggio in cui si considera che « la legge non richiede che la deliberazione con cui l'assemblea autorizza l'esercizio dell'azione sociale di responsabilità a norma dell'art. 2393 c.c. rechi una specifica motivazione volta ad illustrare le ragioni che giustificano tale scelta. Questa, invero, rientra nel novero delle determinazioni che l'assemblea può del tutto liberamente assumere [...]. Ciò, naturalmente, non implica che detta deliberazione assembleare si sottragga a qualsiasi possibile censura di legittimità, [...] in particolare per eventuali vizi di eccesso di potere o per una situazione di conflitto di interessi [...], ma, ovviamente, compete a chi ha impugnato la deliberazione l'onere di provare l'esistenza del vizio denunciato ». Negli stessi termini v. anche C. 18.06.2005, n. 13169. Peraltro, un'ipotesi in cui l'onere di provare la legittimità della decisione ricade chiaramente ed inequivocabilmente sulla società è rinvenibile nel giudizio – espressamente chiamato di opposizione e sostanzialmente analogo a quello sul licenziamento individuale – previsto dell'art. 2287 c.c. e relativo all'esclusione del socio di SS, SNC e SAS (per quanto riguarda le SRL tale fattispecie è disciplinata dall'art. 2473-bis c.c.; viceversa, per le società cooperative dall'art. 2533 c.c.); e per vero, in questo caso, non vi è dubbio alcuno sul fatto che è « onere della società provare i fatti costitutivi del diritto di deliberare l'esclusione del socio [...], essendo essa parte attrice sostanziale del giudizio » (T. Napoli, 08.05.2001, in *Le società*, 2001, 1081. Trattasi di un'ordinanza che, tra l'altro, riprende C., 08.07.1994, n. 6452, nella quale, la Suprema Corte, giudicando sull'esclusione di un socio da una cooperativa per grave inadempimento dei suoi obblighi, ha avuto modo di affermare che tale deliberazione « non integra un provvedimento amministrativo, assistito da presunzione di legittimità, ma resta, alla stregua della sua provenienza da un ente privato, sul piano negoziale ». Ne discende – continuano i giudici – che l'opposizione dell'escluso « pur configurando, sotto il profilo processuale, l'atto introduttivo del giudizio, non incide, sotto il profilo sostanziale, sulla spettanza alla cooperativa della qualità di parte assoggettata all'onere di offrire la prova del fatto allegato a base della relativa delibera »).

passant.

Sul punto, probabilmente, le parole più chiare ed inequivocabili sono di chi ha asserito, anche in questo caso prendendo spunto dall'art. 2441, co. 6, c.c., che, quando la legge prevede che la deliberazione sia motivata, non vale la regola generale « secondo cui le deliberazioni assembleari si desumono fino a prova contraria conformi all'interesse della società; [...] qui si assiste, invece, ad un'inversione dell'onere della prova: [è] la maggioranza che deve dimostrare che [la sua scelta] è giustificata da specifiche esigenze della società ». In questo caso, continua l'autore, se la minoranza « impugna la deliberazione, avrà il compito facilitato: essa si limiterà a contestare la motivazione addotta nella deliberazione »³⁷⁵.

Si palesano, alla luce di quanto sopra, le difficoltà manifestate all'inizio del paragrafo; il punto critico delle valutazioni appena riportate, infatti, è il loro non apparire risolutive.

Arduo, infatti, è comprendere se esse vanno viste nell'ottica di un indirizzo minoritario (ipotesi *tuziorista* e forse più probabile, per cui, indipendentemente dal fatto che la deliberazione debba essere motivata, l'onere di provare la loro illegittimità ricade sempre su chi la

³⁷⁵ In questi termini F. GALGANO, *La società per azioni*, in *Trattato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia*, a cura di F. Galgano, Padova, Cedam, 1984, 343. Vanno nella stessa direzione anche le valutazioni svolte nelle note di commento a T. Roma, 19.01.1989, da L. ROVELLI, *Deliberazione di riduzione del capitale non esuberante*, in *Le società*, 1989, 582, ed a C., 13.01.1987, n. 133, da G. ZANARONE, *Nota a C., 13.01.1987, n. 133*, in *Nuova giurisprudenza civile commentata*, 1987, 754. In particolare, quest'ultimo ritiene la tesi « più congrua al principio di cui all'art. 2697 cod. civ. » quella secondo cui, quando la deliberazione *deve* essere motivata, « spetta alla società provare la sussistenza dell'interesse idoneo a giustificare l'esclusione del diritto d'opzione, ritenendo coerentemente non conforme alla legge, in assenza di tale prova, la delibera di esclusione ». Simili sono anche le considerazioni di S. A. CERRATO, *Nota a T. Milano, 31.01.2005*, cit., 187, per il quale l'art. 2441, co. 6, ha introdotto « un meccanismo di inversione dell'onere probatorio che impone alla società di dare prova della socialità dell'interesse perseguito di fronte ai soci che impugnino la deliberazione denunciandone l'illegittimità » e di P. MARCHETTI, *Art. 22*, cit. 182. Decisamente più velate le argomentazioni di L. SALVATO, *La delibera di destinazione degli utili: relazione con la delibera di approvazione del bilancio d'esercizio ed obbligo di motivazione*, cit., 133, che si muove sulla falsariga delle già citate C., 11.11.2005, n. 21858 e C., 18.06.2005, n. 13169. Nondimeno, anch'egli, affermando che quando « la maggioranza non è tenuta a motivare le ragioni [della sua scelta] incombe al socio l'onere di offrire la prova circa la presenza di interessi estranei a quello sociale », lascia intendere che laddove, al contrario, tale obbligo sia previsto, quest'onere gravi sulla società.

impugna) o se, viceversa, sono espressione di un principio diverso che si accosta a quello descritto all'inizio senza porsi in contraddizione con lo stesso (ma se così fosse, questa tesi avrebbe bisogno di fondamenta più solide).

26. Le conseguenze del vizio di motivazione delle deliberazioni assembleari, anche in rapporto ad una eventuale nuova deliberazione

Analogamente a quanto avviene in sede di controllo della motivazione dell'avviso di accertamento e del licenziamento individuale, anche per il sindacato sulla giustificazione della deliberazione assembleare, specificità e immutabilità si combinano tra loro in modo tale che il giudizio sulla stessa si articola in due fasi: la prima volta ad accertare la sua specificità e la seconda, che, naturalmente, dipende dall'esito positivo della prima, la sua veridicità e, in ultima analisi, la sua fondatezza³⁷⁶.

Peraltro, diversamente dai primi due casi, è possibile trarre una simile conclusione non solo dall'analisi strutturale delle sentenze e dei relativi commenti della dottrina, ma anche (per così dire) *direttamente* da una (già citata) sentenza del tribunale di Firenze, 29.04.1953, in cui (appunto) sono scandite con inusitata solerzia le fasi attraverso le quali si deve snodare il sindacato del giudice sulla motivazione della

³⁷⁶ In realtà, per alcune deliberazioni, prima ancora del sindacato giurisdizionale, è previsto un altro scrutinio, questa volta ad opera del notaio (cfr. l'art 32, della l. 24.11.2000, n. 340). Trattasi delle deliberazioni che seguono alle assemblee c.d. *straordinarie* (su cui v. un qualsiasi testo fra quelli citati in nt. 2); in siffatte circostanze, infatti, è previsto che il notaio, prima di iscrivere la deliberazione nel Registro delle imprese, verifichi che la stessa rispetti le condizioni stabilite dalla legge per la sua adozione. In dottrina, non è ancora ben chiaro quale sia il tipo di controllo (che – per inciso – va sostanzialmente a sostituire il previgente giudizio di omologazione da parte del Tribunale rendendolo da obbligatorio e preventivo soltanto eventuale e successivo al rifiuto del notaio di iscrivere l'atto; cfr. E. PUCI, *Brevi riflessioni in tema di omologazione degli atti societari*, in *Giurisprudenza di merito*, 2002, 380) che il pubblico ufficiale debba svolgere sull'atto. Naturalmente, non è questa la sede per affrontare un simile argomento; peraltro giova segnalare che fra tutte le tesi in campo (ben sintetizzate da G. CIAN, A. TRABUCCHI, *Commento all'art. 2445 c.c.*, cit., 2852 e da P. M. SMIRNE, *Giudizio di omologazione, un primo bilancio dopo le riforme*, in *Vita notarile*, 2004, 1797), quella che sembra avere maggior credito è quella all'insegna di un ruolo *minimale* dello stesso, il quale, nel caso di specie, è sufficiente che si limiti ad accertare l'esistenza della motivazione (cfr. A. BORTOLUZZI, *Il notaio e la verifica degli atti societari*, in *Rivista del notariato*, 2002, 1353).

deliberazione; nello specifico, è prescritto che egli debba verificare che « l'assemblea non enunci in modo inadeguato i motivi della sua decisione, che la deliberazione non adduca fatti non veri o non pertinenti e, infine, che la deliberazione non esponga argomentazioni intrinsecamente fallaci in punto di valutazione dell'interesse sociale o in punto di necessità o almeno di convenienza di soddisfare tale interesse »³⁷⁷.

Ciò, oltre a confermare la bontà dello schema in parola, permette di affermare anche in questo caso che, qualora il controllo del giudice dia un responso sfavorevole già nella prima fase, la motivazione verrà considerata come *assente*, viceversa, se un tale esito negativo si palesi solo successivamente, la deliberazione sarà dichiarata *ingiustificata* o dal punto di vista fattuale o da quello economico-giuridico.

Le conseguenze che discendono dalle ipotesi appena considerate sono le stesse sia che la motivazione sia assente, sia che la stessa sia infondata, e sono state già descritte al precedente par. 4, in nt. 34, allorché si è verificato che generalmente il vizio di motivazione determina l'*annullamento* della deliberazione, fatto salvo il caso in cui la deliberazione viziata sia quella di approvazione del bilancio (in tal caso il vizio comporterà la *nullità*), e ciò in forza del criterio della natura della norma violata, ossia del suo essere o meno posta a tutela di interessi generali che trascendono l'interesse del singolo socio³⁷⁸.

Sempre al par. 4, si è anche posta in evidenza la possibilità, per la

³⁷⁷ T. Firenze, 29.04.1953, cit., 403, cui segue nota di G. FRÈ, *Sull'esclusione del diritto di opzione*, in *Rivista di diritto Commerciale*, 1953, 399. In seguito, tali argomentazioni sono state utilizzate di frequente; fra gli altri, le riprende anche C. GIANNATTASIO, *Il problema della sinteticità od analiticità del verbale assembleare in una complessa vicenda di impugnazione di deliberazione sociale*, cit., 1733 e G. CIAN, A. TRABUCCHI, *Commento all'art. 2501-quinquies c.c.*, cit., 2984

³⁷⁸ Peraltro, per i soci che *non* rappresentano la quota di capitale prevista dall'art. 2377, co. 3, c.c., non è possibile impugnare la deliberazione. Per essi, le cause di invalidità della deliberazione sono *ex lege convertite* in cause di risarcimento dei danni (art. 2377, co. 4, c.c.). Peraltro, dal momento che tale previsione è stata introdotta di recente (e precisamente con il d.lgs. 17.01.2003, n. 6), è ancora molto vivo il dibattito sulla natura sia della responsabilità societaria (se contrattuale o extracontrattuale), sia del risarcimento (se risarcitoria *strictu sensu* o indennitaria) e sia del danno di cui può essere chiesto il ristoro (se solo quello direttamente subito dal medesimo o anche quello indirettamente derivante dal depauperamento del patrimonio sociale). Sul punto, i contributi sono innumerevoli; a tal proposito, si rimanda ai testi citati in nt. 2, 34 e 37, ma, in particolare, a G. GUERRIERI, *Commento all'art. 2377 c.c.*, cit., 538; R. LENER, *Commento all'art. 2377 c.c.*, in *Società di capitali. Commentario*, cit., 554; G. PIAZZA, *L'impugnativa delle delibere nel nuovo diritto societario: prime riflessioni di un civilista*, cit., 968.

maggioranza assembleare, di poter ovviare al (supposto) vizio di motivazione *sostituendo* – durante il processo – la deliberazione impugnata con un'altra avente efficacia *ex tunc*, a patto che, ovviamente, quest'ultima sia conforme alla legge ed allo statuto.

Rimane da accertare, a questo punto, se, nel caso in cui, invece, la deliberazione venga annullata per vizio di motivazione, alla maggioranza assembleare sia altresì consentito porre in essere una nuova deliberazione che manifesti una volontà identica a quella già espressa in quella annullata.

Nulla sembra ostare a ciò; al riguardo, si ritiene, infatti, che l'unica preclusione derivante dal giudicato è (ovviamente) quella di non approvare un'altra deliberazione con lo stesso vizio che è stato ritenuto invalidante³⁷⁹. A tal proposito, è evidente, peraltro, che l'effetto conformativo della sentenza di annullamento varierà a seconda che questa sia in conseguenza di una motivazione assente o, viceversa, infondata.

E per vero, mentre nel primo caso si tratterà, sostanzialmente, di dotare per la prima volta la deliberazione di una motivazione, nel secondo, invece, la maggioranza dovrà giocoforza basare la stessa su altri presupposti, a nulla rilevando, tuttavia, il fatto che questi fossero già esistenti e conoscibili al tempo della deliberazione³⁸⁰.

Naturalmente, in questo caso la nuova deliberazione avrà efficacia *ex nunc*.

Capitolo III

³⁷⁹ Cfr. *ex multis*, F. TERRUSI, *L'invalidità delle delibere assembleari della spa*, cit., 305; V. SALAFIA, *La delibera di approvazione del bilancio di esercizio*, in *Le società*, 2008, 555.

³⁸⁰ Del resto, se alcun limite non è previsto per la sostituzione, non si vede perché esso debba essere stabilito in simile evenienza. Sul punto, comunque, cfr. S. A. VILLATA, *Impugnazione di delibere assembleari e cosa giudicata*, cit., *passim*.

I risultati della ricerca (una sinossi). Spunti di riflessione

Sommario: **1.** Uno schema (affinità e differenze). Struttura della motivazione e sua funzione processuale – **2.** (*segue*) La specificità – **3.** (*segue*) L'immutabilità – **4.** L'esame della motivazione nel processo. L'intelligibilità, la veridicità (l'onere della prova) e la fondatezza – **5.** Le conseguenze del vizio di motivazione – **6.** La riemanazione del provvedimento viziato – **7.** Spunti in tema di applicabilità del modello di motivazione interdisciplinare al regime giuridico della motivazione del provvedimento amministrativo

27. Uno schema (affinità e differenze). Struttura della motivazione e sua funzione processuale

L'indagine interdisciplinare ha dimostrato che il trattamento assegnato alla motivazione di alcuni atti unilaterali afflittivi³⁸¹ presenti in settori dell'ordinamento differenti da quello pubblico è fondamentalmente diverso da quello riservato alla motivazione del provvedimento amministrativo ablatorio (come descritto al primo capitolo)³⁸².

Ciò induce a strutturare quest'ultima parte del lavoro su due piani: il primo volto a riassumere il *modello di motivazione* che emerge da detta indagine³⁸³ (soprattutto) al fine di evidenziare i principali punti di difformità da quello³⁸⁴ che, viceversa, caratterizza il provvedimento

³⁸¹ Come tali intendendosi – si ricorda – quegli atti che modificano stragiudizialmente un rapporto giuridico incidendo *negativamente* sulla sfera giuridica di un soggetto senza il suo consenso (in conseguenza, cioè, della manifestazione di volontà di un solo soggetto).

³⁸² Trattamento che, come riferito, sembra avvalorato (se non proprio positivizzato) dall'art. 21-*octies* della l. 241/90.

³⁸³ La schema secondo cui verrà descritto questo modello è analogo a quello adoperato nell'indagine interdisciplinare. Di talché, dopo aver esposto la struttura della motivazione si passerà a specificarne la funzione (ed i requisiti che servono per soddisfarla), il ruolo che la stessa deve assumere nel processo, le modalità di scrutinio a cui dev'essere sottoposta durante il giudizio e, infine, le conseguenze del relativo vizio (comprese quelle che fanno riferimento alla possibilità di reiterare l'atto eliminato con lo stesso contenuto).

³⁸⁴ A scanso di equivoci, si sottolinea che quando si richiama il modello di motivazione del provvedimento amministrativo, senza null'altro specificare, il riferimento è sempre a quello illustrato al primo capitolo.

amministrativo, il secondo, invece, diretto a verificare se è possibile appianare tali divergenze mediante l'estensione alla motivazione del provvedimento amministrativo delle soluzioni del paradigma interdisciplinare.

Giova iniziare con il dire che le tre fattispecie esaminate sono risultate molto più affini che differenti; invero, dalla lettura sinottica delle tre sezioni del precedente capitolo, il quadro di riferimento che si ottiene non presenta grosse smagliature, anzi, si dimostra piuttosto nitido, specie per quanto riguarda il regime sostanziale della motivazione.

Il primo elemento di somiglianza è rappresentato dalla *struttura* della motivazione, che in tutt'e tre i casi – tanto in riferimento ai provvedimenti vincolati, quanto a quelli discrezionali – è costituita dalla descrizione del/i *fatto/i* materiale/i e dall'indicazione della/e *disposizione/i* a cui lo/gli stesso/i si ritiene debba/no essere ricondotto/i³⁸⁵; peraltro, nelle fattispecie caratterizzate da discrezionalità (*rectius* da una fase in cui chi ha la paternità dell'atto può comporre gli interessi in gioco; si pensi al licenziamento per giustificato motivo oggettivo³⁸⁶ o alla deliberazione assembleare), si è osservato che la descrizione del fatto *implica* anche l'esposizione tanto dell'*interesse* che esso rappresenta, quanto degli argomenti mediante i quali comprendere perché la ricostruzione dei fatti ha indotto a ritenere recessivo o prevalente un determinato interesse³⁸⁷.

³⁸⁵ Trattasi di un tipo di motivazione sostanzialmente analogo a quello previsto dall'art. 3 della l. 241/90. Manca, invece, in tutt'e tre le ipotesi considerate, una disposizione simile all'art. 10, co. 1, lett. b) (sempre della l. 241/90); e, cioè, una norma che stabilisca espressamente l'obbligo di rendere conto, nella motivazione, dell'*apporto partecipativo* all'emanando atto da parte di chi, poi, ne subisce le conseguenze. In realtà, in base ai rilievi svolti per ognuna delle tre fattispecie, va osservato che per nessuna di esse è previsto un modello di partecipazione uguale a quello disciplinato dalla l. 241/90. In particolare, da un lato si è accertato che per l'emanazione dell'avviso di accertamento gli uffici finanziari non sono obbligati a stimolare la partecipazione del contribuente (peraltro, si ricorda che, viceversa, in determinati situazioni, il contribuente non può fornire in giudizio informazioni che si è rifiutato di produrre durante la fase istruttoria; v. capitolo II, sez. I, par. 2, nt. 26), mentre dall'altro, si è visto che per la deliberazione assembleare e ancor più per il licenziamento, più che di partecipazione ad una decisione in divenire, bisogna ragionare in termini di diritto di fornire argomenti volti a dissuadere dall'adozione di una decisione già *definita* (*rectius* già *immutabile*; a *giochi fatti*, per intendersi).

³⁸⁶ Si ricorda, per ciò che concerne i licenziamenti disciplinari, quanto constatato in capitolo II, sez. II, cap. 1, nt. 9, ossia che il potere di scegliere l'*an* della contestazione non segue ad una valutazione comparativa degli interessi in gioco.

³⁸⁷ Secondo schemi di logicità, ragionevolezza, plausibilità, congruenza narrativa,

A questo proposito, va subito posta in evidenza la centralità che – in tutt'e tre i casi – giurisprudenza e dottrina attribuiscono al fatto: si vuole, infatti, che dalla motivazione emerga *sempre* la riconducibilità dell'atto ad eventi materiali e/o immateriali realmente verificatisi, in modo tale da far costantemente ricordare come l'interesse sia una naturale proiezione del fatto e non qualcosa di astratto e svincolato da esso. Ed è forse per questo motivo che – diversamente da quanto accade sovente per l'enunciato motivazionale del provvedimento amministrativo – in *nessuna* delle ipotesi prese in considerazione a tale struttura viene *anteposta* quella che si basa sulla distinzione tra *giustificazione e motivazione in senso stretto*³⁸⁸ (né – si fa notare – detta suddivisione viene mai richiamata per essere confutata³⁸⁹; in pratica è ignorata³⁹⁰).

ecc.

³⁸⁸ Per più ampi riferimenti in merito si rimanda al primo capitolo (ed, in particolare, alle nt. 9, 24 e 33); peraltro, si ricorda che già in quella sede tale suddivisione è stata decisamente stigmatizzata in quanto superfetazione del concetto di motivazione o, meglio, *escamotage* per ammettere la motivazione successiva dei provvedimenti vincolati (difatti, essa è riproposta *soltanto* quando si intende adottare una motivazione successiva per i provvedimenti *vincolati*).

³⁸⁹ Peraltro, abbandonando per un istante le ipotesi in esame ed orientando lo sguardo ad altri atti unilaterali afflittivi discrezionali presenti nell'ordinamento, si ha ancor di più la sensazione di come tale distinzione sia una peculiarità tutta amministrativa. Nello specifico, il raffronto è con la fattispecie disciplinata dall'art. 537 c.c., che offre ai figli legittimi la facoltà di *commutare* « in denaro o beni immobili ereditari » la quota di eredità dei figli naturali, escludendo questi ultimi dalla comunione ereditaria. Trattasi di un « diritto potestativo ad esercizio controllato alla stregua di parametri di prudente apprezzamento, ai quali il giudice è rinviato da una clausola generale (giustificato motivo, interesse legittimo, ecc.) » (in questi termini L. MENGONI, *Successioni per causa di morte. Parte speciale. Successione legittima*, Milano, Giuffrè, 1999, 69), ampiamente discrezionale (che qualcuno ha definito ai limiti dell'arbitrio), ma la cui motivazione non conosce la distinzione in parola ed in cui, pertanto, non vi è una parte più importante dell'altra. Sul tema v. anche M. DOSSETTI, *La riserva a favore dei figli*, in *Codice delle successioni e delle donazioni*, Torino, Utet, 2007, 357.

³⁹⁰ A fronte di tale distinzione, che, di fatto, rende *ontologicamente* diversa (in senso deteriore) la motivazione del provvedimento vincolato da quella del provvedimento discrezionale, da un lato mediante il ridimensionamento dell'importanza della descrizione del fatto all'interno dell'enunciato motivazionale e, dall'altro, attraverso l'esaltazione del momento comparativo, l'indagine interdisciplinare fa emergere, come detto, l'assoluta *indispensabilità della ricostruzione del fatto* nella motivazione, ponendo, quindi, sullo stesso piano l'atto vincolato e quello discrezionale. In definitiva, ciò che traspare passando in rassegna la giurisprudenza e la dottrina sul tema è che *la motivazione è di un solo tipo*: ciò che può variare è soltanto l'ampiezza, a seconda della natura (eccezionale o normale) della

Quanto alla portata dell'obbligo, esso non sembra attenuarsi nei casi in cui si ritiene che chi riceve l'atto possa aver avuto l'opportunità di conoscerne la motivazione attraverso vie officiose³⁹¹; in particolare, con riferimento alla motivazione *per relationem*³⁹², è consentito non allegare l'atto richiamato soltanto quando questo è stato compiuto in presenza dell'interessato o notificato allo stesso nelle forme di legge, e non quando, invece, si reputa che questi possa esserne *presumibilmente* in possesso³⁹³.

Il secondo elemento di somiglianza concerne la *ratio* della motivazione, ovvero la sua *funzione*.

Sul punto, infatti, è unanime il consenso circa l'esigenza che la funzione dell'enunciato motivazionale debba essere eminentemente *processuale*³⁹⁴. Si ritiene, cioè, che la motivazione acquisti un senso se e soltanto se viene considerata nell'ottica di un eventuale processo: per questo, si dice, essa dev'essere redatta in maniera tale che colui il quale subisce gli effetti dell'atto non abbia poi alcuna difficoltà a *difendersi* nel giudizio³⁹⁵.

disposizione da applicare, degli elementi concettuali (rigidi, elastici o indeterminati) da utilizzare, del raggio di discrezionalità da esercitare, ecc. Nelle fattispecie esaminate si riconosce la differenza di complessità tra la motivazione di un provvedimento vincolato e quella di uno discrezionale, ma non si fa l'errore concettuale di ritenere tale complessità fonte di diversità ontologica.

³⁹¹ Cfr. capitolo II, sez. II, par. 2, nt. 20; in questo senso, v. anche capitolo II, sez. I, par. 6, nt. 72, in cui si è osservato che la specificità della motivazione non può essere desunta dall'adeguatezza della difesa del contribuente, ma deve essere oggettiva.

³⁹² Che si è visto non essere una prerogativa del diritto amministrativo.

³⁹³ Cfr. capitolo II, sez. I, par. 6, pag. 77.

³⁹⁴ Nondimeno, dal confronto delle tre fattispecie, occorre prendere atto di come, mentre per la motivazione del licenziamento tale funzione è stata concepita (praticamente) nel momento stesso in cui la legge stabiliva che il recesso datoriale doveva essere giustificato (e lo stesso discorso pare potersi fare per la motivazione della deliberazione assembleare), per ciò che concerne la motivazione dell'avviso di accertamento, invece, ad una simile conclusione si è giunti soltanto dopo un prolungato confronto tra dottrina e giurisprudenza che, come annotato, sia pur relativamente a tematiche parzialmente diverse, non è ancora terminato. Ad ogni modo, è netta la differenza fra questo tipo di funzione e quella formale che, invece, sembra sempre più caratterizzare la motivazione del provvedimento amministrativo.

³⁹⁵ Giova evidenziare sin d'ora il fatto che la funzione processuale della motivazione – sì come verrà esplicitata di qui a breve – non rappresenta assolutamente un *minus* rispetto al concetto di polifunzionalità della motivazione del provvedimento amministrativo (cfr. capitolo I, par. 3, nt. 43). Anzi, si avrà modo di constatare che la teorica sottesa alla funzione processuale della motivazione (per il suo essere maggiormente esigente circa la redazione dell'enunciato motivazionale) non solo racchiude tutt'e tre le funzioni teorizzate dalla polifunzionalità, ma le rafforza anche

Parimenti, sostanziale identità di vedute c'è anche in riferimento ai requisiti che la stessa deve avere affinché questa funzione possa trovare completa concretizzazione. E per vero, in tutt'e tre le ipotesi esaminate è emersa l'esigenza che la motivazione sia dotata *simultaneamente* di due requisiti (di cui, talvolta, viene sottolineata la loro derivazione processual-penalistica³⁹⁶), vale a dire la *specificità* e l'*immutabilità*.

28. (segue) La specificità

Con il termine *specificità* (ma forse sarebbe meglio dire *analiticità*)³⁹⁷ si indica il grado di precisione con cui devono essere descritte le componenti della motivazione.

Ciò che spicca, a questo riguardo, è l'intensa attenzione prestata al modo di indicare il *fatto* posto alla base dell'atto, questione considerata punto focale in tema di motivazione.

In tal senso, il sostrato concettuale da cui occorre muovere è dato dalla descrizione che compie del fatto la norma che si ritiene applicabile al caso di specie (c.d. *determinazione giuridica del fatto*).

Ogni « norma [infatti] funziona come *criterio di selezione*, nel senso che individua, tra gli infiniti accadimenti del mondo reale, quelli che assumono rilevanza specifica per la sua applicazione »; essi sono

(in altre parole, non è la mancanza di un prefisso polisemico a fare la differenza).

³⁹⁶ Soprattutto nelle pronunzie relative alla motivazione del licenziamento, spesso si paragona l'essenza della motivazione a quella che è la caratteristica del capo di imputazione nel processo penale, ovvero quella di costituire il *contratto* tra accusa e difesa che vincola le parti nella trattazione del processo (v. capitolo II, sez. II, par. 4, nt. 32).

³⁹⁷ Nulla rileva il fatto che in diritto tributario si parli più di comprensibilità, che di specificità. Si tratta di due termini che esprimono sostanzialmente lo stesso concetto. In mancanza di una norma che disciplini l'argomento, è ovvio che giurisprudenza e dottrina trovino modi di dire diversi (e, a loro modo di vedere, più appaganti) per rappresentare, tuttavia, la stessa idea. Tra l'altro, si ricorda quanto già accennato in precedenza, ossia che non pare che questa nozione di comprensibilità comporti anche l'obbligo di utilizzare un linguaggio semplice, caratterizzato dalla chiarezza semantica delle parole, delle frasi, dei riferimenti normativi e dei termini tecnici; l'importante è che la motivazione sia comprensibile agli occhi degli operatori del diritto, vale a dire ai c.d. *addetti ai lavori*. In questo senso deve essere comunque un qualcosa che alla lettura risulti armonico, nel senso etimologico del termine, che, cioè, esprima l'idea di adattamento, di incastro, di giusta rispondenza delle parti con l'intero. Deve essere un ragionamento, ossia un discorso che da una o più premesse deve *coerentemente* portare ad una conclusione, e non un mero insieme di proposizioni di cui sia impossibile capirne le varie inferenze.

enunciati nella sua protasi e, solitamente, ognuno di questi fatti è denominato *fatto costitutivo astratto*³⁹⁸.

Peraltro, nella quasi totalità dei casi (e *indipendentemente* dalla natura vincolata o discrezionale del potere esercitabile³⁹⁹), il fatto costitutivo astratto è individuato in maniera generica e non in termini di concreta ed effettiva corrispondenza con un evento semplice e determinato, ben definito nello spazio e nel tempo⁴⁰⁰.

In tali ipotesi, la norma individua il fatto cui attribuire rilevanza giuridica attraverso il riferimento o ad una classe (o categoria) di fatti o a fatti complessi (inquinamento, traffico, ecc.) o a fatti negativi (convivenza intollerabile, ecc.) o, ancora, a fatti immateriali e/o psichici, ecc. Tra l'altro, spesso questi fatti sono individuati, oltre che « in termini descrittivi o fattuali », anche mediante l'impiego di elementi valutativi: giusta causa, convivenza intollerabile, danno grave ecc.⁴⁰¹ (*c.d. determinazione valutativa del fatto*)⁴⁰².

Ora, la (maggiore o minore) genericità di un fatto costitutivo astratto sta a significare che la norma di cui fa parte ha in sé varie possibilità di applicazione, di talché, quando si decide di attuarla vuol dire che si è selezionata una determinata situazione, la quale prende il nome di *fatto costitutivo concreto* (o *circostanza fattuale giuridicamente rilevante*)⁴⁰³, che si ritiene rientri tra quelle comprese

³⁹⁸ M. TARUFFO, *La prova dei fatti giuridici. Nozioni generali*, Milano Giuffrè, 1992, 75.

³⁹⁹ Come si è osservato studiando la categoria degli avvisi di accertamento.

⁴⁰⁰ Qual è, ad es., il raggiungimento di una certa età al fine di ottenere una determinata patente di guida.

⁴⁰¹ Su tutti gli argomenti menzionati in questo capoverso v. le approfondite notazioni di M. TARUFFO, *La prova dei fatti giuridici. Nozioni generali*, cit., *passim*.

⁴⁰² Il modo con cui una norma determina valutativamente un fatto consiste nel renderlo giuridicamente rilevante non in sé, ma in quanto collocabile in un contesto di valori (solitamente espresso per mezzo di clausole generali, concetti indeterminati, standard); la rilevanza giuridica del fatto, cioè, dipende dalla sua valutazione. In questi casi sostenere che un fatto esiste significa affermare sia che si è verificato, sia che ha un determinato valore in base naturalmente a determinati parametri. Sul punto cfr. M. TARUFFO, *La prova dei fatti giuridici. Nozioni generali*, cit., 105. Su ciò v. anche quanto rammentato in capitolo I, par. 1, nt. 6, circa l'esigenza che l'interesse amministrativo sia sempre e comunque collegato al mondo reale.

⁴⁰³ M. TARUFFO, *La prova dei fatti giuridici. Nozioni generali*, cit., 104; similmente A. PROTO PISANI, *Allegazione dei fatti e principio di non contestazione nel processo civile*, in *Foro italiano*, 2003, 604, laddove afferma che, in questi casi, la « determinazione dei fatti da provare deve muovere *necessariamente* dall'individuazione ed interpretazione della norma ».

dal fatto costitutivo astratto. Ovviamente, il giudizio di rilevanza è operato da chi decide di emanare l'atto e non è detto che sia fondato, dal momento che una simile decisione è ad esclusivo appannaggio del giudice, a patto, evidentemente, che venga interpellato.

Ebbene, in questi casi si è constatato che il principio di specificità impone alla motivazione di descrivere, sostanzialmente, il *fatto costitutivo concreto* che ha messo in moto la legge; è indispensabile, cioè, che essa narri il complesso delle modalità materiali *attraverso* le quali si è realizzata la situazione che ha legittimato l'emanazione dell'atto, se del caso puntualizzando anche le relative circostanze di tempo e di luogo⁴⁰⁴.

È questo, infatti, il senso delle espressioni solitamente presenti nelle sentenze che toccano tale questione: in esse, infatti, si chiede che la motivazione *si avviti* al fatto concreto, quasi *incorporandosi* ad esso, che individui, cioè, in maniera precisa, esplicita, puntuale, circostanziata, coerente, completa, esaustiva, dettagliata, ecc., i motivi per i quali si ravvisa l'esigenza di emanare l'atto⁴⁰⁵.

Trattasi di espressioni da cui emerge che la caratteristica principale della descrizione del fatto è data dal suo dover essere l'*esatto contrario* di quella del fatto costitutivo astratto esplicitamente previsto dalla norma; essa cioè, deve dar luogo ad un'univoca, nitida e definita rappresentazione della realtà e i termini di cui è composta non possono essere né *scomponibili*, ovvero avere in sé concetti sottoponibili ad un'ulteriore definizione, né tanto meno *fungibili*, ovvero essere potenzialmente in grado di assumere un altro valore ed

⁴⁰⁴ Va detto che, solitamente, quando alla base dell'atto vengono posti due o più fatti *si presume* che ognuno di essi rappresenti una base astrattamente idonea (di « condizione necessaria e sufficiente » parlerebbe M. TARUFFO, *Onere della prova*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione civile)*, XII, Torino, Utet, 1995, 69) a giustificarlo; spetterà al ricorrente che vi abbia interesse dimostrare che l'atto è l'esclusivo prodotto della *connessione* di tale pluralità di fatti (la quale ne costituisce, quindi, una condizione legittimante) e che, pertanto, nessuno di essi è idoneo, di per sé solo, a determinare l'atto stesso (cfr. capitolo II, sez. II, par. 3, nt. 27).

⁴⁰⁵ Si tratta di un insieme di aggettivi utilizzati dalla giurisprudenza e dalla dottrina di tutt'e tre le fattispecie esaminate. Nondimeno, esso potrebbe benissimo includerne ancora altri (ad es., di indicazione di « una situazione *concreta e singolare* di preminenza » parla, ad es., S. MENCHINI, *I limiti oggettivi del giudicato civile*, Milano, Giuffrè, 1987, 142). Peraltro, è naturale che quando si è in presenza di un fatto determinabile anche mediante l'impiego di elementi valutativi (v. nt. 22) sarà altresì necessario far comprendere sulla base di quale parametro esso è stato apprezzato.

essere espressione di un altro fatto giuridicamente rilevante; *in altre parole non devono essere a loro volta espressione del problema cui hanno dato la soluzione*⁴⁰⁶.

Si crede che solo una motivazione con queste caratteristiche abbia quel grado di determinatezza e intelligibilità tale da *adempiere alla sua funzione*.

Per tale motivo, vengono solitamente stigmatizzate quelle motivazioni che, all'opposto, si limitano ad indicare l'avvenuto riscontro del presupposto esplicitato dalla norma senza indicare il fatto giuridicamente rilevante. In questi casi, infatti, si sostiene che la motivazione, lungi dal poter essere considerata sviluppata, rappresenti, al contrario, soltanto un concetto di rinvio, una petizione di principio, dal momento che ha al suo interno una serie di premesse inesprese; l'esistenza del solo fatto costitutivo previsto dalla norma equivarrebbe a dire soltanto che si è riscontrata l'esistenza di circostanze idonee a produrre gli effetti previsti dalla norma senza, però, indicarle di preciso.

Tali motivazioni, sono denominate, di volta in volta, vaghe, generiche, onnivalenti, di stile, ovvie, mere parafrasi della norma, tautologiche, ecc.⁴⁰⁷, poiché, di fatto, non fanno altro che affermare che le ragioni dell'atto consistono nella sussistenza delle ragioni previste dalla norma per emanarlo, senza però riferire il come ed il perché si è arrivati ad una simile conclusione.

In questo modo si sostiene che il soggetto inciso dall'atto non è in grado di organizzare un completo programma difensivo; di talché, la motivazione è reputata meramente apparente e, come tale, inidonea ad adempiere al suo scopo: per questo l'imprecisione della motivazione è posta *sullo stesso piano della materiale omissione* della stessa.

In forza della sua autonoma valenza, infatti, il principio di

⁴⁰⁶ Peraltro, quando si asserisce che la specificità consiste nell'indicazione di *eventi concreti e particolari che si affermano avvenuti*, si fa sempre riferimento ad un grado di precisione *convenzionale*, dal momento che, teoricamente, qualunque situazione di fatto può essere sottoposta ad un processo di scomposizione tendenzialmente infinito (cfr., ad es., G. TORALDO DI FRANCIA, *Lo statuto ontologico degli oggetti nella fisica moderna*, in *Livelli di realtà*, a cura di M. Piattelli Palmarini, Milano, 1984, 293).

⁴⁰⁷ Probabilmente, tra tutte le espressioni utilizzate dai giudici per descrivere questo tipo di motivazione, quella più indovinata è proprio *parafrasi della norma*, ossia esposizione di un testo con parole ed espressioni diverse ma corrispondenti. Merita rievocare l'etimologia: dal greco *paràphrasis* « *circonlocuzione*, dicitura con parole simili ».

specificità è *assolutamente indifferente* all'intrinseca bontà dell'atto: questo può essere fondato su ragioni del tutto vere e pienamente condivisibili, ma se esse non sono espresse in maniera puntuale è come se fossero *assenti*, perchè non consentono di essere valutate dall'interessato, precludendogli ogni possibilità di espletare il suo diritto di difesa⁴⁰⁸.

Orbene, va detto che tutte queste argomentazioni non si ritrovano con la stessa frequenza e perentorietà in ognuna delle sentenze selezionate.

Specie per ciò che concerne la motivazione dell'avviso di accertamento non sono rare le pronunzie restie ad accettare tale modello di specificità; alla base di ciò, come sottolineato, vi è la convinzione per cui questo tipo di motivazione rappresenterebbe, in realtà, il prematuro (e, quindi, non indispensabile) assolvimento di un obbligo tipicamente processuale, qual è quello dell'*onere della prova*.

Tuttavia, sia la dottrina sia la stessa giurisprudenza (sul punto sempre meno minoritaria) tributaristiche hanno fatto notare che se è vero che questi fatti possono essere considerati elementi probatori (mezzi di prova) è anche vero che nella motivazione ciò che deve avvenire è (solamente) la loro indicazione e non la loro dimostrazione.

In dettaglio, queste considerazioni trovano conforto nella distinzione che la processualistica italiana opera tra la prova quale elemento di conoscenza e giustificazione e la prova quale elemento di conferma e di controllo, distinzione che, a sua volta, è speculare a quella, tipica dei sistemi di *common law*, secondo cui la nozione di prova, appunto, va scomposta in prova quale indicazione dell'elemento giustificativo della pretesa (*evidence*) e prova quale dimostrazione dello stesso (*proof*); in questo senso, il primo tipo di prova si ritiene attenga all'enunciato motivazionale, il secondo al processo⁴⁰⁹.

In altre parole, nella motivazione si deve riportare il (nucleo essenziale del) fatto acquisito durante le indagini che hanno preceduto l'atto, ma non la dimostrazione dello stesso, che invece dovrà avvenire

⁴⁰⁸ Pare di poter dire che la presa in considerazione e la valorizzazione della funzione processuale della motivazione nascono proprio allorché si prende coscienza del fatto che la motivazione non si esaurisce nel dar conto di un risultato, ma, appunto, richiede anche l'indicazione esplicita e chiara di come a quel risultato si è giunti.

⁴⁰⁹ Sull'argomento, cfr. capitolo II, sez. I, par. 6, spec. nt. 91 e capitolo II, sez. II, par. 5, nt. 44, oltre che M. TARUFFO, *La prova dei fatti giuridici. Nozioni generali*, cit., 421.

nel processo⁴¹⁰.

29. (segue) L'immutabilità

Il principio di immutabilità impedisce che durante il giudizio di impugnazione dell'atto si possa ovviare al vizio di motivazione con rimedi aventi efficacia *ex tunc*; volendo adoperare le espressioni utilizzate nel primo capitolo, in forza di detto principio, *sono vietate l'integrazione della motivazione e la motivazione postuma*.

Il meccanismo prospettato da questo principio fa sì, dunque, che, con l'impugnazione dell'atto la motivazione si cristallizzi e si chiuda alla possibilità di una integrazione e/o modifica successive/a attraverso l'*introduzione di argomenti dotati di autonoma rilevanza* (espressione che, ovviamente, va letta alla luce del principio di specificità), che proponano, cioè, nuovi temi d'indagine, tali da mutare l'essenza di quelli precedentemente esposti⁴¹¹; diversamente – si afferma – si *frustrerebbe* l'effettiva capacità di contestare l'atto, violando il principio di *parità delle parti* nel processo⁴¹². Tra l'altro, allo stesso modo del principio di specificità, anche questo requisito è altresì descritto attraverso locuzioni idiomatiche dirette a rendere più efficacemente il concetto che esso esprime, indicandolo, ad es., come il divieto di *spiazzare* il ricorrente o di *cambiare le carte in tavola*, ecc.

In questo senso, si deve pensare che l'atto, una volta impugnato, individui, precisi e definitivamente circoscriva il diritto esercitato al solo *fatto* dedotto nella motivazione e nei limiti della *norma* ivi richiamata, in tal modo *obbligando il giudice* a focalizzare il suo

⁴¹⁰ Tutto questo è altresì ben riassunto dalle parole di A. PROTO PISANI, *Appunti sul giudicato civile e sui suoi limiti oggettivi*, in *Rivista di diritto processuale*, 1990, 391, laddove si legge che in questi casi « l'indicazione del fatto costitutivo ha valore sia di tema di prova, e prima, di requisito di validità della domanda »; v. anche, *ex multis*, S. MENCHINI, *I limiti oggettivi del giudicato civile*, cit., 190. Sul punto v. sempre le parti del presente lavoro segnalate nella precedente nota.

⁴¹¹ Detto diversamente, l'immutabilità rappresenta il divieto di introduzione di argomenti che per una loro eterogeneità rispetto a quelli esposti nella motivazione iniziale, operano una sostanziale trasformazione, sostituzione o variazione della motivazione.

⁴¹² Pertanto, dal modello interdisciplinare emerge l'esatto contrario di quanto si è osservato nel primo capitolo, laddove il principio della parità delle parti nel processo si ritiene violato se all'amministrazione *non* è concesso integrare la motivazione (cfr. capitolo I, par. 2, nt. 42).

sindacato esclusivamente sull'enunciato motivazionale⁴¹³ e facendo sì, quindi, che né lui né chi ha emanato l'atto possano ricercare *aliunde* fatti, interessi o norme tali da giustificare l'atto e introdurli nel processo⁴¹⁴, alla stregua del vecchio brocardo⁴¹⁵ – che si visto essere spesso richiamato per la sua indubbia capacità di esaltare la *valenza sostanziale* della motivazione – secondo cui *quod non est in actis non est in mundo*; peraltro, è a questo concetto che fa riferimento l'espressione, sovente incontrata, in cui si stabilisce che *non sono ammesse domande riconvenzionali* volte a sanare il vizio di motivazione⁴¹⁶.

L'ambito di applicazione del requisito di immutabilità preclude, quindi, anche l'espletarsi del principio *iura novit curia*; dal momento che la motivazione non si limita a richiedere l'indicazione del fatto materiale, l'immutabilità è, come detto, anche impossibilità di giustificare la pretesa sulla base di una disposizione diversa da quella indicata, tale da mutare la rilevanza giuridica dei fatti allegati (può capitare, infatti, che circostanze irrilevanti diventino rilevanti quando muti il criterio con il quale si cerca di attribuire rilevanza a quei fatti⁴¹⁷). Pertanto, in relazione al fatto costitutivo allegato, il giudice non può verificare se (d)allo stesso (possono originare) sono riconducibili altri diritti non dedotti⁴¹⁸.

In ultima analisi, nelle tre fattispecie esaminate, il principio di immutabilità evita che all'impugnazione dell'atto si ripropongano gli

⁴¹³ È il processo che si adatta alla motivazione e non viceversa.

⁴¹⁴ In questo senso si è constatato che il giudice, se non reputa dimostrato il fatto posto a giustificazione dell'atto, deve limitarsi ad accertare la mancanza della motivazione *anche* se dalla fase probatoria emergono fatti diversi da quelli menzionati, dotati di autonoma rilevanza e potenzialmente in grado di giustificare l'atto; egli, infatti, ha il potere di esaminare le prove solo per gli scopi per cui sono state dedotte, vale a dire per i soli fatti esplicitati nella motivazione.

⁴¹⁵ Su cui v. anche L. P. COMOGLIO, *Allegazione*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione civile)*, I, Torino, Utet, 1987, 274.

⁴¹⁶ Cfr. capitolo II, sez. I, par. 5, nt. 65; capitolo II, sez. II, par. 5, nt. 47 e capitolo II, sez. III, par. 3, pag. 144. Ovunque, si è verificato in modo chiaro che, attraverso le sue difese, il titolare del potere non può introdurre fatti, interessi o norme non menzionati nella motivazione. Peraltro, nel giudizio sul licenziamento si è visto che la violazione del principio di immutabilità è rilevabile d'ufficio dal giudice, *anche* quando il ricorrente accetti il contraddittorio (capitolo II, sez. II, par. 5, nt. 47)

⁴¹⁷ A. PROTO PISANI, *Appunti sul giudicato civile e sui suoi limiti oggettivi*, cit., 404.

⁴¹⁸ Ai fatti accertati il giudice non può applicare la regola di diritto che ritiene appropriata per la decisione nel caso concreto, ma deve soltanto verificare che detti fatti siano rilevanti ai fini della norma indicata (v. Cfr. capitolo II, sez. I, par. 8, nt. 116 e capitolo II, sez. II, par. 3, nt. 28 e par. 5, nt. 53).

interrogativi che emergono nel giudizio di impugnazione del provvedimento amministrativo relativamente all'ampiezza dell'oggetto del processo (se e in che misura esso è costituito dall'atto o dal rapporto che lo sottende), poiché qui appare ben chiaro che l'oggetto del giudizio è dato dai soli presupposti di fatto e di diritto dell'atto *esternati* nella relativa motivazione (ovviamente solo quelli contestati, non obbligatoriamente tutti), oltre che, naturalmente, dagli altri elementi eventualmente introdotti dal ricorrente a maggior beneficio delle sue difese. Si osservi che in questo modo non si sacrifica in alcun modo l'idea del giudizio del rapporto, ma si contemperano le esigenze che un tale tipo di giudizio richiede con quelle volte a dare un senso alla motivazione (il giudizio è sul rapporto in quanto delineato dalla motivazione).

Peraltro, è stato altresì messo in luce che se l'atto è preceduto da un procedimento che prevede un'istruttoria a *termine*, le prove che possono farsi valere nel processo a dimostrazione del presupposto di fatto indicato in motivazione sono *solo* quelle esperite durante l'istruttoria procedimentale (diversamente, l'apposizione di detto termine sarebbe *inutiliter data*)⁴¹⁹; in tale prospettiva, vale la pena di ricordare ancora una volta quanto stabilito da C., 23.05.1979, n. 2990, per cui « è nell'ambito della stessa attività amministrativa che si desume il principio per cui la pubblica amministrazione non può dar vita ad alcun provvedimento il quale incida [sulla situazione giuridica del cittadino] senza aver prima, nell'ambito stesso del procedimento che conduce all'emanazione dell'atto amministrativo, offerto a se stessa la prova dei presupposti di fatto che possono condurre all'emanazione del provvedimento ».

Alla regola dell'immutabilità *sfugge* il regime giuridico della motivazione della deliberazione assembleare. E per vero, si è visto che per mezzo dell'art. 2377, co. 8, c.c.⁴²⁰, all'assemblea dei soci è consentito sostituire – in pendenza di processo e con efficacia *ex tunc* – la deliberazione illegittima con un'altra che ne rimuova e ne elimini l'originario vizio; ciò, si ricorda, a condizione che la nuova deliberazione sia il risultato di un nuovo procedimento e non, invece,

⁴¹⁹ È quanto emerso studiando l'avviso di accertamento (cfr. capitolo II, sez. I, par. 7, pag. 78). Diversamente, infatti, si realizzerebbe un sostanziale *continuum* della fase istruttoria in quella processuale, venendo meno, così, a quanto impone l'art. 3 della l. 241/90, allorquando stabilisce che la motivazione debba essere posta in relazione ai risultati dell'istruttoria procedimentale.

⁴²⁰ La presenza espressa di una norma è la dimostrazione che laddove, al contrario, non vi sia alcuna disposizione al riguardo tale possibilità non è ammessa.

di una mera integrazione del verbale assembleare (si vedrà, al par. 6, il valore sistematico di tale ultima precisazione)⁴²¹.

30. L'esame della motivazione nel processo. L'intelligibilità, la veridicità (l'onere della prova) e la fondatezza

Nell'impugnare l'atto, il ricorrente può attaccare la motivazione sotto *tre* diversi aspetti: può denunciarne la mancanza di specificità, la non veridicità e l'infondatezza giuridica.

L'ordine sotteso a tale elencazione non è casuale, ma, al contrario, riflette la sequenza delle fasi secondo cui il giudice deve articolare l'analisi dell'enunciato motivazionale nell'ipotesi in cui il ricorrente muova tutt'e tre queste censure⁴²²; in tal senso, l'esito negativo della prima verifica precluderà lo svolgimento della seconda, e così via.

Quanto alla carenza di specificità, essa andrà accertata sulla base dei parametri di cui al par. 2 (a cui si rimanda) e, come già anticipato, se l'esito dell'esame giudiziario ne risconterà gli estremi, la motivazione andrà considerata come *materialmente omessa* e, di conseguenza, l'atto verrà eliminato. Si è constatato, infatti, che una motivazione generica o apparente inficia talmente tanto la sua *funzionalità* da renderla equivalente ad una motivazione non comunicata.

Naturalmente, in tale occasione il sindacato del giudice prescinde del tutto dalla sussistenza e dalla fondatezza dei motivi del recesso; una motivazione di questo tipo, infatti, impedisce a quest'ultimo di entrare nel merito della stessa (diversamente egli dovrebbe approfondirla, violando così il principio di immutabilità).

Nell'ipotesi in cui, invece, ad essere lamentata è la mancanza di veridicità⁴²³ della motivazione, al giudice spetterà il compito di

⁴²¹ Inoltre, si è altresì osservato che per evitare che la nuova deliberazione abbia lo stesso vizio di quella illegittima, il giudice dovrà sempre verificare l'*effettiva* esistenza del potere sanante della deliberazione sostitutiva e, anche se tale indagine darà esito positivo, egli dovrà comunque provvedere sulle spese della lite – ponendole « di norma » (art. 2377, co. 8, c.c.) a carico della società (c.d. *soccombenza virtuale*) – e sul risarcimento dell'eventuale danno.

⁴²² Cfr. la già citata T. Firenze, 29.04.1953, in *Rivista di diritto Commerciale*, 1953, 403; v. capitolo II, sez. III, par. 6, pag. 155.

⁴²³ Opportunamente M. TARUFFO, *La prova dei fatti giuridici. Nozioni generali*, cit., 95 fa notare che « le qualificazioni in termini di verità/falsità [dei fatti] non si riferiscono, ovviamente, ai fatti intesi come accadimenti del mondo materiale, ma solo alle enunciazioni che li riguardano. I fatti materiali esistono o non esistono, ma non ha senso dire che essi sono veri o falsi. [...] La « verità del fatto » è dunque solo

stabilire se i fatti storici allegati nell'atto sono realmente venuti ad esistenza.

In questo senso, sarà onere delle parti dar prova dei fatti che costituiscono il fondamento delle loro pretese⁴²⁴; peraltro prima di ricordare come ciò debba avvenire, è altresì opportuno rammentare che proprio in virtù di ciò si è visto che il giudice può attivare i suoi poteri istruttori solo per vincere dubbi residuali e solo quando la parte onerata non sia in grado di fornire una prova piena, ma abbia allegato il fatto che vorrebbe provare, magari offrendo una serie di indizi tali da farlo ritenere verosimile. Nondimeno, la casistica ha evidenziato che tali poteri hanno solitamente la funzione di garantire la parte soggetta al potere, spesso impossibilitata ad esibire documenti risolutivi, perchè in possesso dell'altra parte⁴²⁵.

Fatta questa doverosa precisazione, per ciò che concerne l'assolvimento dell'onere probatorio delle parti, occorre ricordare che nei giudizi relativi alle fattispecie selezionate è emersa una sostanziale inversione della qualità di ricorrente e resistente; ciò sulla base del presupposto che in questi casi l'oggetto del giudizio è dato dal diritto ad emanare l'atto da parte del soggetto che ne detiene il potere.

In altre parole, in sede processuale, colui il quale ha adottato l'atto oggetto d'impugnativa acquista la qualità di ricorrente in senso sostanziale, di talché l'onere della prova *si trasferisce* a carico del

una *formula ellittica* che indica la verità dell'enunciato che ha per oggetto un fatto ».

⁴²⁴ L'onere (definito anche « dovere libero ») è una situazione giuridica in forza della quale l'ordinamento impone ad un soggetto – che intende ottenere un qualche vantaggio – di comportarsi in un determinato modo; cfr. A. BARBA, *Situazioni giuridiche soggettive (dir. civ.)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XIV, Milano, La Pirola, 2007, 607. In questo senso, l'art. 2697, c.c. « ripartisce tra le parti l'onere di provare i fatti che costituiscono il fondamento delle loro pretese, al fine di fornire al giudice gli elementi di decisione relativamente alla questione di fatto »; così S. PATTI, *Onere della prova nel processo civile*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, X, Milano, La Pirola, 2007, 300; v. anche, *ex multis*, M. TARUFFO, *Onere della prova*, cit., 65; A. COMELLI, *Brevi riflessioni sull'onere della prova nel processo tributario*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2002, 529; G. M. CIPOLLA, *Riflessione sull'onere della prova nel processo tributario*, in *Rassegna tributaria*, 1998, 671.

⁴²⁵ Il giudice, quindi, non può supplire alla parte onerata se quest'ultima può fornire la prova. E per vero, sulla parte che dispone del materiale probatorio necessario a dimostrare la veridicità delle sue affermazioni incombe un onere pieno di prova. In altre parole, se la mancata produzione di atti, documenti, ecc. dipende solo dalla scelta processuale della parte interessata – non presentando per essa alcuna difficoltà l'acquisizione e la produzione degli stessi – il giudice non ha alcun potere di intervento.

ricorrente (formale) soltanto quando il resistente abbia fornito prove sufficienti per affermare la sussistenza dell'atto impugnato⁴²⁶. Beninteso, quanto in parola non costituisce un'inversione dell'onere della prova, bensì la normale applicazione dell'art. 2697 c.c., secondo cui, in questi casi, spetta sempre *alla parte che sul piano sostanziale (id est: non processuale) invoca il diritto a proprio favore (che, cioè, « aggredisce »*⁴²⁷) dimostrare il fatto su cui esso si fonda⁴²⁸.

Volendo adoperare le categorie dell'*evidence* e della *proof*, si può dire che in questa fase del processo chi ha emanato l'atto dovrà dimostrare che i fatti asseriti come veri nella motivazione (*evidence*) si sono concretamente realizzati⁴²⁹; ciò sulla base di elementi conoscitivi

⁴²⁶ Cfr. capitolo II, sez. I, par. 6, pag. 72; capitolo II, sez. II, par. 6, pag. 111 e capitolo II, sez. III, par. 5, pag. 152. E per vero, si è dato atto che l'applicazione di tale modello probatorio al giudizio di impugnazione delle deliberazioni assembleari non può considerarsi assodata sì come nei processi relativi alle altre due fattispecie esaminate.

⁴²⁷ Cfr. A. VALLEBONA, *L'onere della prova nel diritto del lavoro*, Padova, Cedam, 1988, 53.

⁴²⁸ Si afferma, infatti, che l'onere della prova è una proiezione, nel processo, della disciplina sostanziale della fattispecie da giudicare: esso dipende dal diritto sostanziale fatto valere, *non* dalla posizione in giudizio dei litiganti. La ripartizione degli oneri probatori tra le parti del processo non può, cioè, essere ancorata alla posizione formale assunta dalle stesse in ragione della struttura del processo, ma deve modellarsi sulla struttura del rapporto giuridico formalizzatosi *prima* di esso, in esito all'atto. Del resto, come ricorda F. P. LUISO, *Diritto processuale civile. Principi generali*, Milano, Giuffrè, 2007, 250 « l'art. 2697 c.c. correttamente non parla in termini di "attore" e "convenuto", perché se è vero che, di regola, è colui che prende l'iniziativa di instaurare il processo (l'attore) ad affermare l'esistenza di un suo diritto, vi sono innumerevoli casi di inversione dell'iniziativa processuale, cioè casi in cui l'iniziativa processuale, quindi la qualità di attore, spetta a colui che nega l'esistenza del diritto altrui. Ciò accade, ad es., [...] nei processi c.d. impugnatori. Giustamente, quindi, l'art. 2697 c.c. prescinde dalla nozione formale di attore e convenuto, e utilizza la nozione sostanziale di "soggetto che afferma" e "soggetto che nega" l'esistenza di un diritto ». Un'ottima sintesi *pratica* di quanto in parola è in C., 23.05.1979, n. 2990, in *Foro Italiano*, 1979, 1721 (in cui si assimila l'amministrazione finanziaria che emana un accertamento ad un soggetto che si afferma *creditore* nei confronti di un altro soggetto; insegnamento che fa dire a G. M. CIPOLLA, *Riflessione sull'onere della prova nel processo tributario*, cit., 680, che se l'amministrazione nel processo non assumesse la veste attrice sostanziale, questo si trasformerebbe in un'inammissibile ripetizione d'indebito). Ad ogni modo, per ulteriori approfondimenti, si rimanda a quanto riportato nelle parti di questo lavoro indicate nella nota 46.

⁴²⁹ Come detto, una volta emanato l'atto, l'interessato si trova di fronte ad una serie di enunciati che riferiscono alcune cose relativamente a determinati accadimenti, senza, tuttavia, provare alcunché (v. *supra*). Alla luce di quanto riferito in

che consentano di ritenere *razionalmente* confermate le affermazioni presenti nella motivazione (*proof*)⁴³⁰.

Da un punto di vista tecnico per far sorgere nel resistente l'onere di provare il fatto enunciato in motivazione, al ricorrente basterà soltanto contestare⁴³¹ (attraverso le c.d. *mere difese*; sulla difesa in diritto v. *infra*)⁴³² – comunque, in maniera precisa – la verità di tale fatto; ferma

precedenza, si sa, infatti, che nella motivazione ci sono soltanto ipotesi intorno ad una situazione di fatto: il fatto concreto è solo affermato come vero (*evidence*), ma non è stato ancora accertato come tale.

⁴³⁰ Fra le tante definizioni di prova quale *proof* (ossia di strumento di conoscenza del fatto) si riporta quella offerta da L. MONTESANO, G. ARIETA, *Diritto processuale civile*, II, Torino, Utet, 1999, 135, secondo cui essa è ogni « strumento di rappresentazione ed accertamento di determinati fatti che si assumono dalle parti come storicamente accaduti, in grado di fondare e, comunque, di influire sul convincimento del giudice, quale organo estraneo e imparziale rispetto al conflitto che oppone le parti ». Questione che non riguarda direttamente le tematiche in esame, ma che merita di essere segnalata per il suo concernere l'*essenza* stessa della nozione di prova, è quella relativa alla sua *finalità*, se *dimostrativa* o meramente *persuasiva* (se, cioè, volta ad accertare la verità dei fatti, mediante un'attività ricollegabile a quella che si effettua nel campo delle scienze empiriche o se, più semplicemente, tesa ad un modello di verità *meno impegnativo*); da ultimo, approfondisce lo stato dell'arte G. F. RICCI, *Nuovi rilievi sul problema della « specificità » della prova giuridica*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 2000, 1129.

⁴³¹ Sull'onere di contestazione (o principio di non contestazione), che sembra essere stato definitivamente positivizzato dal nuovo art. 115, c.p.c., introdotto dalla l. 18.06.2009, n. 69, v., ad es., S. DEL CORE, *Il principio di non contestazione nel processo civile: profili sistematici, riferimenti di dottrina e recenti acquisizioni giurisprudenziali*, *Giustizia civile*, 2004, 111. In forza di tale principio, la mancata specifica contestazione del fatto costitutivo del diritto fatto valere rende lo stesso incontrovertibile, di talché deve essere ritenuto sussistente senza la necessità di un apposito accertamento.

⁴³² Con le c.d. *mere difese* il ricorrente si mantiene nell'ambito del *thema probandum* formulato dal resistente. Nel dettaglio, egli può assumere due atteggiamenti (entrambi volti a stimolare, rispettivamente, l'attività probatoria del resistente e quella decisoria del giudice): con il primo può limitarsi a dire che il fatto allegato dal resistente nella motivazione non è vero (trattasi di pura e semplice negazione dell'esistenza dei fatti storici allegati nell'atto impugnato), esercitando, cioè, un'azione di *mero accertamento negativo* (cfr. C. MANDRIOLI, *Diritto processuale civile. Nozioni introduttive e disposizioni generali*, Torino, Giappichelli, 2004, 125, secondo cui rientra in questa definizione anche quell'attività volta ad evidenziare che i documenti prodotti dal resistente devono essere interpretati in un certo modo o, ancora, che le implicazioni che da essi si traggono sono equivoche, controverse, ecc. e F. P. LUISO, *Diritto processuale civile. Principi generali*, cit., 247). Viceversa, il secondo atteggiamento consiste nel fornire la c.d. *controprova*, ossia nell'affermare e nel provare che il fatto della motivazione non si è mai

restando la possibilità per quest'ultimo di allegare e provare anche la sussistenza di altri fatti, in grado di impedire, modificare o estinguere il diritto del resistente (*eccezioni*)⁴³³.

In questo modo, può accadere che l'atto risulti infondato semplicemente perché il resistente non riesce a provare il fatto costitutivo su cui esso si basa⁴³⁴, *indipendentemente* dalla circostanza che il ricorrente alleggi controprove o eccezioni⁴³⁵.

Aprondo una parentesi sull'applicazione di tale modello al processo tributario di impugnazione dell'avviso di accertamento (essendo, fra gli atti esaminati, quello più affine al provvedimento amministrativo), ciò significa che, se il contribuente si limita a sostenere che il fatto posto alla base dell'atto non è vero e il giudice, effettivamente, appura che l'amministrazione finanziaria non ha assunto durante l'istruttoria procedimentale la prova di tale fatto o che, comunque, quanto ivi raccolto non dimostra ciò che è riportato nella motivazione, l'amministrazione finanziaria risulterà soccombente⁴³⁶, non potendo né produrre nuove prove (in virtù del principio di preclusione

verificato; il senso della controprova è quello di svolgere attività istruttoria sul fatto allegato dal resistente attraverso prove contrarie a quelle da quest'ultimo fornite (con la controprova il ricorrente cerca di provare *il contrario* di quanto affermato da colui che ha emanato l'atto, tendendo a dimostrarne la falsità; sul punto, oltre agli autori di cui *supra*, v. anche S. PATTI, *Onere della prova nel processo civile*, cit., 302, il quale efficacemente fa notare che il senso della controprova è quello di *combattere direttamente* il fatto – e la relativa prova – affermato dal resistente).

⁴³³ Con le c.d. *eccezioni* il ricorrente va al di là del *thema probandum* formulato dal resistente. In questo caso, infatti, il ricorrente « non combatte direttamente il fatto costitutivo affermato nella motivazione [negandolo o offrendo prove in senso contrario ad esso], ma allega e prova fatti aventi l'efficacia di impedire il verificarsi degli *effetti* di regola collegati a tale fatto costitutivo, oppure di modificarlo o di farlo venire meno [...]; la prova di tali fatti riguarda quindi fatti diversi » da quello menzionato in motivazione»; così S. PATTI, *Onere della prova nel processo civile*, cit., 303. Sul significato di ciascun tipo di fatto che compone la categoria delle eccezioni e sulla loro modalità di individuazione v. anche C. MANDRIOLI, *Diritto processuale civile. Nozioni introduttive e disposizioni generali*, cit., 127 e F. P. LUISO, *Diritto processuale civile. Principi generali*, cit., 252.

⁴³⁴ Si ricorda che quando il fatto da provare è negativo, il modo per dimostrarne la veridicità è l'utilizzo del meccanismo dell'*alibi* (v. capitolo II, sez. II, par. 6, pag. 116).

⁴³⁵ La « posizione del [ricorrente, infatti,] è *giuridicamente conseguente* del resistente »; cfr. M. TARUFFO, *Onere della prova*, cit., 69.

⁴³⁶ E per vero « quando un fatto giuridicamente rilevante non è provato, e quindi la relativa norma sostanziale non può essere applicata, la domanda [...] che [è] fondata su quel fatto e su quella norma risulta infondata e quindi deve essere rigettata dal giudice »; così M. TARUFFO, *Onere della prova*, cit., 66.

istruttoria di cui sopra, v. par. 3), né invocare un fatto non esplicitato nella motivazione (tale quadro, naturalmente, si ripropone anche nel caso in cui il contribuente riesce ad offrire un'efficace controprova).

Chiusa questa parentesi, occorre, adesso, volgere lo sguardo alla terza ed ultima fase che caratterizza l'analisi della motivazione (che, si ricorda, presuppone l'esito positivo delle prime due), ossia quella relativa alla sua fondatezza.

Ed infatti, una volta valutato specifico e vero il fatto indicato nella motivazione ai fini dell'applicazione della norma, il giudice dovrà poi passare a decidere se esso integra effettivamente la fattispecie astratta da cui scaturisce il diritto fatto valere dal resistente, se, cioè, tale fatto è giuridicamente rilevante ai fini dell'esistenza del diritto vantato⁴³⁷.

In questo senso il ricorrente potrà contestare l'idoneità del fatto a costituire il fondamento del diritto vantato dal resistente (difesa in diritto)⁴³⁸ o, come detto, potrà affermare che il fatto costitutivo è *paralizzato* da un fatto impeditivo, modificativo, estintivo; va da sé, peraltro, che in quest'ultimo caso non poter integrare la motivazione non significa vietare al resistente di proporre mere difese o controeccezioni al fine di poter contestare l'esistenza di detto fatto o di eccepire la sua capacità di incidere nel processo, ma, più semplicemente, impedire che questi, avvedendosi della bontà della difesa del ricorrente, possa *aggiustare il tiro*, invocando l'applicazione di una norma o allegando un fatto o un interesse non menzionati nell'enunciato motivazionale⁴³⁹.

⁴³⁷ E, quindi, se il fatto è espressione dell'interesse che intende esprimere, se è sufficiente ad esprimerlo, se il rapporto tra la ricostruzione dei fatti e l'interesse ritenuto prevalente risponde ai canoni di plausibilità, congruenza, logicità, razionalità, ecc.

⁴³⁸ La difesa (o contestazione) in diritto serve a convincere il giudice che l'esatta soluzione della *quaestio iuris* non è quella che afferma il resistente e che, quindi, le conseguenze giuridiche ricavabili dal fatto esplicitato nella motivazione non sono quelle affermate nell'atto. Naturalmente la difesa in diritto è ben compatibile anche con una difesa in fatto: « non è necessario che il ricorrente, per difendersi in diritto, confermi la verità di quanto asserito dal resistente »; cfr. F. P. LUISO, *Diritto processuale civile. Principi generali*, cit., 252; C. MANDRIOLI, *Diritto processuale civile. Nozioni introduttive e disposizioni generali*, cit., 126, A. VIGNOLI, *Onere della prova (dir. trib.)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XIV, Milano, La Pirola, 2007, 314.

⁴³⁹ Il resistente, cioè, può affermare che il fatto impeditivo, modificativo o estintivo non si è mai verificato, se del caso fornendo la controprova, oppure può, a sua volta, proporre una c.d. *controeccezione* (sul punto v. C. MANDRIOLI, *Diritto processuale civile. Nozioni introduttive e disposizioni generali*, cit., 135, il quale ricorda che « l'efficacia estintiva, impeditiva o modificativa dei fatti che costituiscono oggetto di

Qualora il giudice⁴⁴⁰ si avveda dell'inconsistenza delle difese del ricorrente la motivazione sarà ritenuta fondata e, se l'atto non presenta altri vizi, il ricorso dovrà essere respinto; diversamente l'atto, così come nel caso di falsità della motivazione, sarà dichiarato infondato (o ingiustificato o, ancora, immotivato)⁴⁴¹.

31. Le conseguenze del vizio di motivazione

In linea generale, si è avuto modo di osservare che (contrariamente alla tendenza in atto nel diritto amministrativo) in tutte le ipotesi analizzate il vizio di motivazione rende l'atto invalido, provocandone la caducazione, *indipendentemente dal fatto che questo sia vincolato o discrezionale*⁴⁴²; peraltro, le uniche eccezioni riscontrate fanno riferimento ad *espresse* disposizioni di legge che, altrettanto esplicitamente, prevedono forme risarcitorie alternative⁴⁴³, dal momento che un atto sì viziato rappresenta, comunque, un *illecito*⁴⁴⁴.

In particolare, si è constatato che il difetto di motivazione genera sempre la forma meno grave di invalidità, ovvero l'*annullabilità*, a meno che il vizio non investa una deliberazione assembleare di approvazione del bilancio o, ancora, non si sia in presenza di un

eccezione può rimanere a sua volta estinta, impedita o modificata da altri fatti »), ma non può replicare alle difese del convenuto allegando un altro fatto che non sia consequenziale alle difese del ricorrente e che non sia stato indicato nella motivazione.

⁴⁴⁰ Relativamente agli effetti che il principio di immutabilità produce sui poteri decisorii dei giudici cfr. il paragrafo precedente.

⁴⁴¹ È evidente, peraltro, che l'effetto conformativo della sentenza di annullamento varierà a seconda che questa sia emanata in conseguenza di una motivazione assente o, viceversa, infondata (v. par. 6).

⁴⁴² In particolare, si rammenta che, per ciò che concerne il vizio di motivazione dell'avviso di accertamento, l'utilizzo dell'art. 21-*octies*, pur da alcuni paventato, non è (al momento) ritenuto ammissibile, essenzialmente perché si ritiene che la motivazione non attenga alla forma, bensì al contenuto, alla *sostanza* dell'atto (cfr. capitolo II, sez. I, par. 8, pag. 80).

⁴⁴³ Per l'esattezza non sono annullabili i licenziamenti ingiustificati e quelli notificati in violazione della procedura prevista dall'art. 7 della l. 300/70 emanati da un piccolo datore di lavoro e, parimenti, le deliberazioni assembleari i cui soci impugnanti non rappresentano la quota di capitale prevista dall'art. 2377, co. 3, c.c.; cfr. capitolo II, sez. II, par. 7, pag. 120 e capitolo II, sez. III, par. 6, nt. 52.

⁴⁴⁴ Anche se, relativamente al risarcimento per vizio di motivazione delle deliberazioni assembleari, c'è chi ha avanzato l'ipotesi che si sia in presenza, piuttosto, di un indennizzo (capitolo II, sez. III, par. 6, nt. 52).

licenziamento *privo* di motivazione, ipotesi per le quali è prevista la declaratoria di *nullità*.

Nondimeno, nonostante appaiano uniformi, da un punto di vista *teorico* i risultati acquisiti su questo aspetto della motivazione sono di difficile armonizzazione: analizzando la normativa di riferimento, infatti, non è possibile individuare un sistema, un filo comune – a ben vedere l'unica costante è rappresentata dal fatto che la non annullabilità deve essere stabilita per legge – che possa far affermare in tutte le occasioni se e quando un atto con una motivazione viziata è nullo o annullabile (in questo senso trova conferma la teoria della c.d. « *atomizzazione dell'invalidità* »⁴⁴⁵).

All'atto pratico, poi, questa incomparabilità normativa risulta ancora più accentuata dall'opera della giurisprudenza, spesso votata più all'empirismo che alla corretta interpretazione del dato positivo (talvolta, per la verità, anche al fine di rimediare ad alcune aporie, come quelle che si incontrano leggendo le disposizioni sul licenziamento)⁴⁴⁶.

A cominciare dall'avviso di accertamento, dove si è rilevato che sia la mancanza, sia l'infondatezza della motivazione sono punite con l'*annullabilità*, nonostante quasi tutte le disposizioni relative all'argomento sanzionino il vizio in questione con la *nullità* (e, tra l'altro, si è anche osservato che questo indirizzo non dovrebbe mutare neanche dopo l'introduzione dell'art. 21-*septies* della l. 241/90)⁴⁴⁷.

Situazione quasi analoga nel diritto societario, in cui la forma di invalidità solitamente utilizzata per qualsiasi vizio di motivazione della deliberazione – vale a dire l'annullamento – non si ricava dalla legge, bensì dal criterio, di origine giurisprudenziale, della *natura* della norma violata, ossia del suo essere o meno posta a tutela di interessi generali che trascendono l'interesse del singolo socio (e si è visto che, per tale motivo, nel caso in cui la deliberazione viziata è quella di approvazione del bilancio, il vizio di motivazione comporta la *nullità*)⁴⁴⁸.

Parimenti, un rilevante disordine concettuale governa anche

⁴⁴⁵ Accenna a tale teoria, secondo cui l'invalidità presenta caratteri differenti a seconda dei settori dell'ordinamento R. TOMMASINI, *Invalidità (dir. priv.)*, in *Enciclopedia del diritto*, XXII, Milano, Giuffrè, 1972, 577.

⁴⁴⁶ In altre parole, spesso l'*apparato sanzionatorio* in uso non è quello che dovrebbe essere se la terminologia adoperata dal legislatore venisse utilizzata per come è generalmente intesa.

⁴⁴⁷ Su questi argomenti cfr. capitolo II, sez. I, par. 8, pag. 80.

⁴⁴⁸ Cfr. capitolo II, sez. III, par. 4, nt. 34.

l'invalidità del licenziamento, laddove si è osservato che, se a livello astratto la mancanza di motivazione è sanzionata⁴⁴⁹ con la nullità⁴⁵⁰, mentre l'infondatezza con l'annullabilità, spesso, poi, per ragioni pratiche (ovvero per consentire un secondo licenziamento nelle more del giudizio sul primo; v. *infra* par. 6) anche al licenziamento ingiustificato si ritiene applicabile il regime giuridico della nullità (fatto salvo l'aspetto relativo alla prescrizione dell'azione)⁴⁵¹.

32. La riemanazione del provvedimento viziato

In ognuna delle tre fattispecie esaminate si è constatato che è possibile rimediare al vizio di motivazione emanando un nuovo atto, avente efficacia *ex nunc*⁴⁵², fondato su fatti, interessi o norme conosciuti/conoscibili già al tempo dell'emanazione del primo atto⁴⁵³, a condizione, però, che tale nuova espressione del potere non sia qualcosa di estemporaneo, volto a tamponare l'emergenza, bensì il risultato di un *nuovo procedimento* svolto in ogni suo canonico passaggio; in tal senso, pertanto, non trova conferma l'idea, talvolta paventata, secondo cui tale eventualità è preclusa dal fatto che l'esercizio del potere si esaurisce con l'emanazione del primo atto (regola icasticamente raffigurata da un *arco con un'unica freccia*)⁴⁵⁴.

Nondimeno, è essenziale operare una distinzione relativa ai tempi di tale reiterazione: occorre, cioè, considerare distintamente quella che

⁴⁴⁹ Anche grazie al ragionamento analogico; cfr. capitolo II, sez. II, par. 7, pag. 121.

⁴⁵⁰ Per la verità la norma adopera il termine inefficacia, ma ad esso è concordemente attribuito il significato di nullità; v. capitolo II, sez. II, par. 7, nt. 70.

⁴⁵¹ Si tratta di un quadro molto complesso affrontato in capitolo II, sez. II, par. 8, pag. 124 (ben riassunto dal titolo di un contributo più volte menzionato di P. ICHINO, *Quando la logica formale produce un risultato sostanzialmente illogico*, in *Giustizia civile*, 2007, 198).

⁴⁵² Eccetto l'ipotesi della sostituzione della deliberazione assembleare, dove si è rilevato che (si ricorda, per espressa previsione di legge) la nuova deliberazione ha efficacia *ex tunc*. Nondimeno, in tutti gli altri casi si è altresì osservato che la natura non retroattiva del nuovo atto non può evitare il manifestarsi di *prescrizioni, decadenze, risarcimento dei danni, ecc.*

⁴⁵³ È ovvio che tutto ciò che è *successivo* all'emanazione del primo atto consente di emanarne uno nuovo.

⁴⁵⁴ Dalle sentenze esaminate si evince, infatti, che quella del potere che si esaurisce una volta esercitata sarebbe un'ipotesi ammissibile soltanto se fosse espressamente prevista dalla legge; diversamente è impossibile comprimere la libertà delle parti.

si realizza in pendenza del processo da quella che, invece, è posta in essere dopo il passaggio in giudicato della sentenza di accoglimento del ricorso.

Nel primo caso, tale possibilità si fonda su argomentazioni diverse a seconda della fattispecie presa in esame.

Nell'avviso di accertamento, infatti, la riemanazione trova la propria ammissibilità nel c.d. potere di *riesame positivo*, *species* del *genus autotutela positiva*, in forza del quale all'amministrazione finanziaria è consentito *annullare* l'atto impositivo che ritiene illegittimo, al fine di riesercitare in modo corretto la propria funzione. Tuttavia, si è anche evidenziato che, in base ad alcune disposizioni del complesso sistema fiscale⁴⁵⁵ tale forma di autotutela non sembra permettere all'erario di riaprire le indagini per acquisire ulteriori elementi a sostegno della propria tesi, bensì soltanto di esplicitare, perfezionare, ripensare giuridicamente (ossia, ovviare ad un errore nel giudizio di diritto), ecc. la motivazione sulla sola base di quanto raccolto durante la prima istruttoria⁴⁵⁶.

Discorso più articolato per quanto riguarda la riemanazione del licenziamento. Si è visto, infatti, che il sistema normativo di riferimento, se correttamente interpretato, permetterebbe la riemanazione del licenziamento solo nel caso di motivazione assente e non in quello di recesso ingiustificato, dal momento che, a differenza della prima ipotesi, in quest'ultima il licenziamento – in quanto annullabile – produce i suoi effetti, di talché non è consentito estinguere un rapporto di lavoro già estinto (del resto, manca in questo caso un potere di autotutela⁴⁵⁷). Tuttavia, per questioni eminentemente *pratiche* – per consentire, cioè, al datore di lavoro che, in ipotesi, abbia intimato un primo licenziamento viziato per mera insufficienza del motivo, e che possa far valere un motivo ulteriore di recesso, di non essere in una posizione peggiore rispetto a quello che abbia

⁴⁵⁵ Cfr. artt. 57, co. 4 del d.p.r. 633/72, 41-bis 43, co. 3 del d.p.r. 600/73; v. capitolo II, sez. I, par. 9, pag. 87.

⁴⁵⁶ Peraltro, si è dato anche conto di quella parte della dottrina che è dell'avviso che le norme di cui alla nota precedente rappresentano, invece, le uniche deroghe al principio secondo il quale l'amministrazione finanziaria consuma il proprio potere di imposizione al momento dell'adozione dell'atto di accertamento (c.d. esercizio unico e globale della funzione impositiva; v. capitolo II, sez. I, par. 9, pag. 87).

⁴⁵⁷ Sempre perchè andrebbe ad incidere su un rapporto oramai estinto non è nemmeno possibile revocare il licenziamento (il quale, in simili circostanze, ha il solo significato « di nuova proposta contrattuale »; v. capitolo II, sez. II, par. 5, nt. 93).

intimato un recesso nullo – si tende ad ammettere la riemanazione del licenziamento anche per i recessi ingiustificati.

Decisamente più lineare delle altre due è, invece, la disciplina della riemanazione delle deliberazioni assembleari, poiché per essa il legislatore ha previsto un'apposita disposizione che come, peraltro, si è avuto modo di evidenziare, fa sì che il nuovo atto possa avere efficacia *ex tunc*.

Volgendo lo sguardo, adesso, alle regole che governano la riemanazione dell'atto successiva alla sentenza di caducazione dello stesso, occorre sottolineare, per prima cosa, che esse non mutano a seconda della fattispecie in esame, dal momento che in tutt'e tre i casi emerge sempre lo stesso dato, ossia che l'unica preclusione a questa facoltà è quella che deriva dal rispetto del giudicato.

A tal proposito, è evidente, peraltro, che tale preclusione varierà a seconda che la sentenza abbia accertato un enunciato motivazionale assente o, viceversa, infondato.

Mentre nel primo caso, infatti, essa implicherà, sostanzialmente, l'obbligo di dotare per la prima volta l'atto di una motivazione (v. par. 4), nel secondo, invece, imporrà di basare lo stesso su altri presupposti, diversi da quelli considerati non idonei a fondare l'atto.

In riferimento a quest'ultima eventualità, peraltro, si ricorda che la giurisprudenza non sembra dar credito alcuno alla dottrina maggioritaria, secondo cui il detentore del potere non potrebbe servirsi di motivi conosciuti/conoscibili poiché questi sarebbero coperti dal giudicato⁴⁵⁸; in particolare per i giudici oggetto del processo non è l'intero rapporto giuridico, *bensì soltanto il diritto previsto dalla norma indicata, delimitato dal solo fatto dedotto e posto a fondamento dell'atto*, di talché la caducazione dell'atto preclude soltanto l'esposizione di quelle questioni che costituiscono *l'antecedente logicamente necessario* della statuizione passata in giudicato⁴⁵⁹.

Nondimeno, se si volesse ottenere un effetto simile a quello

⁴⁵⁸ Circa le ragioni di tale posizione e le (piuttosto articolate) argomentazioni tecniche con cui è sostenuta si rimanda soprattutto al capitolo II, sez. II, par. 8, pag. 130, ove ampia trattazione.

⁴⁵⁹ Pertanto, l'eliminazione dell'atto perché il fatto che ne costituiva il fondamento non rientrava nello schema tipico della norma, non precluderà al titolare del potere di emanare un altro atto fondato sullo stesso fatto, ma su una norma diversa; nello stesso senso, l'annullamento di un atto per il mancato riscontro dei fatti costitutivi che ne erano alla base, non precluderà che lo stesso possa essere rinnovato in considerazione di altri fatti costitutivi già esistenti al tempo del primo atto e che magari erano stati inizialmente trascurati.

indicato dalla dottrina forse sarebbe meglio approfondire l'orientamento emerso in tema di riemanazione del licenziamento, laddove l'utilizzo di motivi già esistenti e conoscibili al tempo del primo recesso può essere paralizzato eccependo la violazione del c.d. principio di *immediatezza*⁴⁶⁰.

Fin qui lo schema che emerge da questa breve sinossi relativa al regime giuridico della motivazione dei tre atti unilaterali privativi esaminati. Spetta ora comprendere se anche la disciplina della motivazione del provvedimento amministrativo ablatorio può declinarsi su questo paradigma e, di conseguenza, quali gli effetti che potrebbero derivarne

33. Spunti in tema di applicabilità del modello di motivazione interdisciplinare al regime giuridico della motivazione del provvedimento amministrativo.

Acclarato, dunque, che il modello di motivazione delle tre fattispecie esaminate è in (una pressoché totale) frizione con quello del provvedimento amministrativo ablatorio, occorre adesso verificare, come preannunciato, se a quest'ultimo possono essere applicate alcune delle soluzioni rinvenute nel primo⁴⁶¹.

Alla luce di quanto sopra, si è osservato che la scaturigine di tutte le differenze è data dalla *diversa funzione* che i due modelli assegnano alla motivazione: *formale*⁴⁶² quella del provvedimento amministrativo (di talché, in tal senso, quest'ultimo finisce per essere una sorta di *provocatio ad opponendum*⁴⁶³), *processuale (id est: sostanziale)*

⁴⁶⁰ V. capitolo II, sez. II, par. 2 nt. 21 e par. 8, nt. 111; ma cfr. anche capitolo II, sez. I, par. 9 nt. 142.

⁴⁶¹ In merito alla circostanza che annullare un provvedimento ablatorio rappresenti sempre una tutela effettiva (ossia abbia sempre dei margini di opportunità e convenienza), v. introduzione, nt. 6 (ove citazioni bibliografiche) ed anche capitolo I, par. 2, nt. 32.

⁴⁶² Funzione che nei provvedimenti vincolati si è osservato essere supportata non solo dalla teoria del giudizio sul rapporto e della prevalenza della c.d. motivazione sostanziale-intrinseca su quella formale-estrinseca, ma anche dalla considerazione che la vincolatezza di per se stessa rende la motivazione (*rectius* giustificazione) una componente secondaria (considerazione che, come riferito al par. 1 di quest'ultimo capitolo, non gode di alcun credito nelle fattispecie selezionate).

⁴⁶³ Cfr. capitolo II, sez. I, par. 4, pag. 45.

quella interdisciplinare.

Per verificare, quindi, se detta compatibilità è ipotizzabile, è sufficiente interrogarsi sul se è possibile assegnare anche alla motivazione del provvedimento amministrativo ablatario la stessa funzione di quella del modello interdisciplinare.

A questo proposito, il fatto che tale diversa funzione non è il frutto di due impianti normativi diversi (ne è la piena conferma la disciplina della motivazione dell'avviso di accertamento, che, in pratica, attinge dalla stessa l. 241/90), ma solo di due differenti teorie⁴⁶⁴, induce a rispondere positivamente al quesito in parola; spinge, cioè, a concludere che la possibilità che anche la motivazione del provvedimento amministrativo sia vista in funzione processuale è solo una questione di scelta dell'interprete, che può anche non convincere, ma che certamente è plausibile.

Applicare il modello di motivazione interdisciplinare al regime giuridico della motivazione del provvedimento amministrativo significa, anzitutto, esigere che quest'ultima sia specifica e immutabile.

Ovviamente, non è il caso di illustrare nuovamente il significato di questi due requisiti; nondimeno, ci si limiterà ad alcune brevi osservazioni.

Quanto al principio di specificità⁴⁶⁵ giova solo osservare che esso

⁴⁶⁴ Da una parte, quella rappresentata dal modello interdisciplinare, indubbiamente a difesa di chi subisce gli effetti del potere ed in cui il processo è visto in funzione della motivazione, dall'altra quella che mira a salvaguardare quanto più possibile il risultato ottenuto da chi il potere lo detiene ed in cui è la motivazione ad essere vista in funzione del processo.

⁴⁶⁵ Seppur non espresso nei termini sin qui emersi, il tema della specificità della motivazione non è del tutto sconosciuto alla dottrina amministrativistica. Poche e spesso datate sono le considerazioni dedicate all'argomento (comparse per lo più all'indomani della l. 241/90); tra gli autori che se ne sono occupati maggiormente si segnala A. ROMANO TASSONE, *Motivazione nel diritto amministrativo*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, XIII, Torino, Utet, 1997, 685; ID, *Motivazione (diritto amministrativo)*, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, Milano, Giuffrè, IV, 2006, 3744, il quale, ritiene che la motivazione non possa limitarsi all'indicazione « degli argomenti giustificativi cosiddetti « primari », consistenti nella enunciazione dei fatti che valgono a giustificare, sul piano giuridico, la misura adottata », ma debba, invece, indicare anche quelli « cosiddetti « secondari », ossia quelli che sono destinati a provare la veridicità dell'affermazione dell'esistenza dei primi » che, cioè, « danno piena dimostrazione della sussistenza dei fatti primari ». Questo perché, egli sostiene, l'affermazione della concreta sussistenza dei fatti giustificativi primari non può essere « presente nella motivazione come puro dato ma [deve] discendere [...] dalla contemporanea

dovrebbe riguardare anche le altre due parti di cui potrebbe essere composta la motivazione, vale a dire quella relativa alla partecipazione dell'interessato⁴⁶⁶ (ove prevista⁴⁶⁷) e quella attinente ai

asserzione dell'avvenuta verifica procedimentale dei fatti stessi, che dunque appaiono all'esterno come risultanze procedimentali » (per un'analisi del fatto secondario che ricalchi quella tra *proof* ed *evidence* cfr. R. VILLATA, *Considerazioni in tema di istruttoria, processo e procedimento*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1995, 214, che distingue « tra fatto secondario fonte di prova [*evidence*] e fatto secondario mezzo di prova [*proof*] »). Con la sua analisi l'autore sembra confermare quanto aveva già sostenuto, all'indomani della l. 241/90, A. ANDREANI, *Idee per un saggio sulla motivazione obbligatoria dei provvedimenti amministrativi*, in *Diritto Processuale Amministrativo*, 1993, 16 (le considerazioni di quest'autore sono poi riprese e fatte proprie anche da R. SCARCIGLIA, *La motivazione dell'atto amministrativo. Profili ricostruttivi e analisi comparatistica*, Milano, Giuffrè, 1999, 273), secondo cui « definire il contenuto della motivazione in base alle risultanze dell'istruttoria (cosa che nessuna definizione aveva fatto sino a quel momento) pone in risalto che i requisiti di essa sono coordinati con la costruzione della funzione amministrativa nel procedimento, e che pertanto [...] la motivazione non costituisce un dato formale sovraimpresso sul provvedimento (come il nome del prodotto apposto sulla confezione) ». Ad es., prosegue l'autore, « un provvedimento in materia sanitaria che disponga la chiusura di un laboratorio di prodotti alimentari per ragioni igieniche che determinano pericolo di danno alla salute non può essere motivato enunciando come giustificazione solo la valutazione della situazione di pericolo ma deve spiegare i motivi tecnici per cui la situazione igienica ha potenzialità di danno »: questo perché l'art. 3 della l. 241/90 chiede che « la specificazione degli elementi sostanziali determinativi dell'esistenza di idonei presupposti » ad emanare il provvedimento avvenga nella motivazione e non sia direttamente trasferito alla cognizione giudiziaria. Anche G. CORSO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in *Enciclopedia del diritto (aggiornamento)*, V, 2001, 777, sembra essere di questo avviso, laddove afferma che specialmente quando l'applicazione della norma è sottoposta a « condizioni, eccezioni o qualificazioni [...] non basta specificare il fatto, la norma o la conclusione: occorre aggiungere qualche esplicito riferimento alla misura in cui quella norma si *attaglia* al caso in discussione ». Peraltro, ciò che risalta leggendo questi autori è la loro insoddisfazione per la formula che solitamente si usa per definire una motivazione sufficiente, ossia quella secondo cui è tale la motivazione che « rende conto dell'iter logico-giuridico seguito dall'autorità amministrativa »: a ragione, essa è definita *tautologica*. Tuttavia, nonostante questi significativi spunti il tema della specificità della motivazione del provvedimento amministrativo non è mai andato oltre la genericità di simili formule, restando lontano dalla profondità argomentativa raggiunta, invece, nei settori esaminati (nondimeno l'indirizzo attuale volto a dequalificare la motivazione sembra aumentare ulteriormente questo ritardo culturale).

⁴⁶⁶ In questo senso, sempre A. ROMANO TASSONE, *Motivazione nel diritto amministrativo*, cit., 685, laddove afferma che l'amministrazione « non solo deve dare conto dell'intrinseca fondatezza della soluzione adottata, ma deve fornire altresì dimostrazione della impossibilità (o comunque della inopportunità) di accedere alle

motivi per cui sono stati disattesi i suggerimenti del responsabile del procedimento in merito al contenuto da dare al provvedimento (v. art. 6, co. 1, lett. e) della l. 241/90).

Per ciò che concerne, invece, l'applicazione del principio di immutabilità, si ribadisce soltanto che esso, comportando la cristallizzazione e la conseguente immodificabilità del fatto, dell'interesse e della norma posti a sostegno del caso concreto, *renderebbe inapplicabile l'art. 21-octies* (e la sottesa teorica del giudizio sul rapporto), *indipendentemente dalla natura vincolata o discrezionale* del provvedimento impugnato.

Ciò significa che se la motivazione non è specifica⁴⁶⁸, non vera (tenendo conto, peraltro, che la veridicità deve riguardare anche la parte motivazionale relativa all'ininfluenza delle memorie e dei documenti prodotti dal privato e quella prevista dall'art. 6, co. 1, lett. e) della l. 241/90) o non fondata *non si può far ricorso ad alcuna forma di motivazione successiva* ed il provvedimento andrà caducato⁴⁶⁹.

È appena il caso di ricordare che quanto sopra non significa divieto di fornire la prova (quale *proof*) della motivazione in giudizio (anzi!): come più volte sottolineato, infatti, ciò che va comunicato con l'atto sono solo ed esclusivamente i motivi, essendo la loro dimostrazione, ossia la produzione di elementi conoscitivi che consentano di ritenere *razionalmente* confermate le affermazioni presenti nella motivazione

eventuali diverse prospettazioni del privato »; ma v. anche G. SALA, *Parti e interessi tra procedimento e processo: la formazione della materia del giudizio*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1998, 61, nella parte in cui evidenzia che « la carenza dell'istruttoria, l'insufficienza della ricognizione di fatti e degli interessi, può meglio infatti essere censurata dal giudice, per il profilo della violazione dell'obbligo di istruttoria adeguata, anche in ragione a quelle che sono *le esigenze*, di accertamento dei fatti e di ricognizione degli interessi, *indicate dalle parti nel processo* ».

⁴⁶⁷ Cfr. la nt. 5 di quest'ultimo capitolo, ove si è messo in rilievo sia che, fra tutte le fattispecie esaminate, solo per il provvedimento amministrativo è previsto che la motivazione riguardi anche l'apporto partecipativo dell'interessato, sia, soprattutto, che solo per il provvedimento amministrativo la partecipazione è intesa quale *dialettica*, ovvero scontro di interessi materiali in rapporto ad una fattispecie ipotetica, cioè allo stato potenziale, perché ancora da definire.

⁴⁶⁸ Tale essendo anche quella di un atto su cui l'interessato non ha potuto interloquire con l'amministrazione per omesso (colpevole) invio dell'avviso di avvio del procedimento e quella priva della motivazione di cui all'art. 6, co. 1, lett. e) della l. 241/90.

⁴⁶⁹ Si ricorda, peraltro, che se il vizio riscontrato riguarda la mancanza di specificità della motivazione, la stessa andrà considerata materialmente *omessa*.

(*evidence*), momento inerente alla fase giudiziale⁴⁷⁰.

Peraltro, prima di comprendere a quale forma di invalidità va incontro un provvedimento con una motivazione viziata, occorre soffermarsi per un attimo sull'esame dell'enunciato motivazionale nel processo e, per l'esattezza, sulla prova della sua veridicità.

Dall'analisi interdisciplinare è emerso che la natura sostanzialmente oppositiva del giudizio di impugnazione dell'atto fa sì che in sede processuale i ruoli formali di ricorrente e resistente si invertano, in modo tale che l'onere della prova si trasferisca a carico del primo soltanto quando il resistente abbia fornito prove sufficienti per affermare la sussistenza dell'atto impugnato (v. par. 4).

A questo proposito, si è anche osservato che, spesso, la giurisprudenza e la dottrina che propongono questo modello probatorio tengono ad evidenziare come esso si distanzi (*rectius* sia l'opposto) da quello del processo amministrativo, dove, si sostiene, vige ancora il principio della presunzione di legittimità del provvedimento⁴⁷¹.

Ora, non è questa la sede per affrontare compiutamente tale fenomeno di cui non si parla più, ma che, come spesso si legge, sembra non essere stato « mai sconfessat[o] formalmente »⁴⁷².

⁴⁷⁰ Invero, una volta indicati specificatamente gli elementi di fatto e di diritto posti alla base dell'atto, la motivazione non ha il compito di dimostrare la loro veridicità (*id est* di provarli).

⁴⁷¹ Sulla presunzione di legittimità si è già detto in precedenza (v. le parti di questo lavoro indicate in nt. 46). Occorre solamente ripetere che con tale espressione si indica un modo di pensare secondo cui si assume che un atto sia conforme in linea di fatto e di diritto alla legge, per cui spetta a chi lo impugna dimostrare in giudizio la sua illegittimità, con la conseguenza che, ove il ricorrente non riesca ad assolvere a tale onere, il giudice deve ritenere legittimo l'atto impugnato e respingere il ricorso; in altre parole, chi emana l'atto ha il solo obbligo di far apparire tipica una fattispecie concreta (M. TARUFFO, *Presunzioni, inversioni, prova del fatto*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1992, 737) e una sua eventuale inerzia probatoria non ha conseguenze negative se chi impugna l'atto non prova il contrario di quanto ivi affermato (A. VALLEBONA, *L'onere della prova nel diritto del lavoro*, cit., 137). Sul punto v. C., 23.05.1979, n. 2990, cit., 1721; C. CECHELLA, *Presunzione di legittimità dell'atto amministrativo e regola dell'onere della prova: in particolare intorno ai verbali di accertamento dell'INPS*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1986, 244 (nota a P. Parma, 23.05.1985), il quale, efficacemente, afferma che, in base a tale presunzione, « a quanto allega chi emana l'atto viene attribuito un tale grado di attendibilità da non poter essere infirmato se non da una prova contraria »; A. VIGNOLI, *Onere della prova (dir. trib.)*, cit., 313; G. M. CIPOLLA, *Riflessione sull'onere della prova nel processo tributario*, cit., *passim*.

⁴⁷² In questi termini R. VILLATA, *Considerazioni in tema di istruttoria, processo e*

È certo, però, che esaminando la disciplina della ripartizione degli oneri probatori nel processo amministrativo *non emerge* un modello analogo a quello interdisciplinare. E per vero, l'insegnamento consolidato, in questi casi è che affinché si possa instaurare un giudizio sul fatto è necessario che il ricorrente *alleghi* e dia dimostrazione di fatti (o quanto meno di essi fornisca seri e concreti elementi circa la loro verosimiglianza; c.d. *principio di prova*⁴⁷³) in ordine alla non veridicità del fatto affermato dall'amministrazione (tale situazione è stata descritta come una sorta di una « *tassa fissa* per poter penetrare, con parità di diritti, nell'arena processuale »⁴⁷⁴).

Come si può osservare, quanto in parola non corrisponde allo schema interdisciplinare, dove, invece, si considera ammissibile anche un ricorso che contesti la veridicità del fatto limitandosi a richiedere soltanto un accertamento negativo dello stesso (v. nt. 52); del resto, ulteriore conferma di ciò si ha nel momento in cui si legge che una simile soluzione, ossia quella per cui, in caso di provvedimento ablatorio il ricorrente è *esonero dal depositare e provare alcunché in giudizio* (soluzione che a volte è stata tratteggiata anche nel diritto amministrativo⁴⁷⁵), è da ritenersi « *radicale* », (al momento) non

procedimento, cit., 222. Peraltro, sporadicamente, qualche sentenza lo applica; cfr. C., 17. 09.2002, n. 1663, in *Urbanistica ed appalti*, 2002, 1478, cui segue nota L. BISORI, *Presunzione di legittimità ed onere della prova in materia di osservanza di obblighi di bonifica* e C. St., Ad. Plen., 22.10.2007, in *Giornale di diritto amministrativo*, 2008, 55, cui segue nota di M. CLARICH, *La pregiudizialità amministrativa riaffermata dall'Adunanza plenaria del Consiglio di Stato: linea del Piave o effetto boomerang?* In generale, sul tema dell'onere della prova nel processo amministrativo non sembra esserci la perspicuità ed il rigore concettuale che ci si auspicherebbe.

⁴⁷³ A. TRAVI, *Lezioni di giustizia amministrativa*, Torino, Giappichelli, 2006, 259; V. CAIANIELLO, *Manuale di diritto processuale amministrativo*, Torino, Utet, 2003, 367; G. PESCE, *Poteri istruttori e mezzi di prova nel processo amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2003, 41; la possibilità di fornire un principio di prova si basa sullo stesso motivo per cui è ammessa anche nei giudizi relativi alle fattispecie esaminate; ossia quello garantire la parte che si trova nell'impossibilità oggettiva di fornire la prova dei fatti che allega; pertanto, anche in questo caso l'onere della prova si *riespande* quando la prova è nella piena disponibilità della parte (C. St., sez., VI, 03.11.1999, n. 1702, in *Foro amministrativo*, 1999, 2532) sul punto v. R. VILLATA, *Considerazioni in tema di istruttoria, processo e procedimento*, cit., 221 e R. DI SALVO, *Processo comunitario, onere della prova e rapporto con il procedimento amministrativo*, in *Diritto pubblico comparato ed europeo*, 1999, 1166.

⁴⁷⁴ Così M. NIGRO, *Il giudice amministrativo « signore della prova »*, in *Foro italiano*, 1967, 9.

⁴⁷⁵ Il riferimento è, in particolare, a V. SPAGNUOLO VIGORITA, *Notazioni*

applicabile⁴⁷⁶.

Peraltro, ciò che preme porre in evidenza è che, se si dovesse applicare il modello interdisciplinare, sarebbe difficile concepire la legittimità di una norma come l'art. 21 co. 6, secondo cui il giudice può procedere all'acquisizione del fascicolo procedimentale relativo al provvedimento impugnato⁴⁷⁷ in mancanza di spontaneo deposito da parte dell'amministrazione; al riguardo occorrerebbe quantomeno riflettere sul fatto che nel diritto processuale tributario una disposizione analoga è stata abrogata⁴⁷⁸.

Chiarito ciò, occorre rimanere in tema per un'ultima considerazione. Lo spunto viene offerto da un altro elemento posto in

sull'istruttoria nel processo amministrativo, in *Diritto processuale amministrativo*, 1984, 11, ad oggi, probabilmente, l'autore che più fermamente ha sostenuto l'esigenza di una ripartizione degli oneri probatori analoga a quella del modello interdisciplinare di cui al par. 4 (« chi opera, chi aggredisce, chi agisce è [...] l'Amministrazione », pertanto è l'amministrazione a dover assolvere per prima all'onere della prova giacché è essa che con la sua condotta stragiudiziale ha determinato l'interesse del ricorrente *ad agire in accertamento negativo*; il ricorrente, infatti, « anche se formalmente in giudizio dice, in sostanza nega »); la posizione dello studioso è sostanzialmente condivisa anche R. VILLATA, *Considerazioni in tema di istruttoria, processo e procedimento*, cit., 198. Simili argomentazioni, tuttavia, erano state già sviluppate, seppur con toni più pacati, da M. NIGRO, *Il giudice amministrativo « signore della prova »*, cit., 19, che, distinguendo tra interessi pretensivi e oppositivi, ricordava che « laddove il cittadino pretende qualcosa deve provare l'esistenza dei fatti che legittimano la pretesa mentre all'amministrazione spetterà di dar prova dei fatti ostativi, ma laddove il cittadino resiste all'azione positiva dell'amministrazione è questa che deve provare l'esistenza dei fatti che giustificano la sua azione ». Talvolta si afferma che in questo modo si stabilirebbe una sorta di *presunzione di illegittimità* del provvedimento amministrativo, ma alla luce di quanto sopra, tale affermazione sembra assolutamente priva di consistenza (confuta direttamente tale espressione cfr. A. VALLEBONA, *L'onere della prova nel diritto del lavoro*, cit., 64).

⁴⁷⁶ G. PESCE, *Poteri istruttori e mezzi di prova nel processo amministrativo*, cit., 41; spesso, tra l'altro, gli autori che ricordano l'attuale impraticabilità di detta soluzione tengono a sottolineare come, tuttavia, essa sia astrattamente condivisibile; oltre all'autore già richiamato in questa nota v. anche, V. CAIANIELLO, *Manuale di diritto processuale amministrativo*, cit., 367.

⁴⁷⁷ Ove, in teoria, dovrebbero trovarsi i mezzi di prova del fatto riportato in motivazione

⁴⁷⁸ E per vero, per il tramite del d.l. 203/05 è stato abrogato l'art. 7, co. 3 del d.lgs. 546/92, il quale conferiva alle commissioni tributarie la « facoltà di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione della controversia » (e si è altresì osservato che in tale abrogazione la C. Cost., nella sentenza 29.10.2007, n. 109, ha visto un ulteriore passo verso il carattere essenzialmente ed interamente dispositivo del processo tributario); cfr. capitolo II, sez. I, par. 5, nt. 56.

rilievo in sede di analisi interdisciplinare, vale a dire quello per cui, quando l'atto è preceduto da un'istruttoria a termine, il principio di immutabilità impone che durante il processo il titolare del potere non possa acquisire elementi probatori ulteriori a quelli acquisiti durante il procedimento, pena la vanificazione della *ratio* stessa del termine.

L'argomento, ovviamente, interessa, dal momento che anche per i provvedimenti amministrativi è previsto che l'istruttoria debba concludersi entro un termine prestabilito⁴⁷⁹.

Ebbene, anche in questo caso la processualistica amministrativa non pare essere sulle stesse posizioni del modello interdisciplinare; la prassi, infatti, non sembra conoscere simile preclusione⁴⁸⁰, diversamente da quanto, invece, fa l'esigua dottrina che affronta l'argomento⁴⁸¹.

Ma al di là di ciò, vale la pena riflettere per un momento su come tale principio potrebbe essere applicato nel processo amministrativo. In questo caso, infatti, diverrebbe opportuno distinguere l'ipotesi in cui il ricorrente nelle sue difese proponga argomenti già esposti in sede di contraddittorio procedimentale, da quella in cui, invece, egli

⁴⁷⁹ Cfr., *ex multis*, G. CORSO, *Manuale di diritto amministrativo*, Torino Giappichelli, 2008, 245.

⁴⁸⁰ Cfr. E. FOLLIERI, *Il contraddittorio in condizioni di parità nel processo amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2006, 513, il quale ricorda come ad oggi, « il sistema probatorio perpetua nel processo la situazione di diritto sostanziale che vede la pubblica amministrazione, detentrica del potere, predisporre gli atti ed i documenti [...]; l'impostazione probatoria risente dell'idea iniziale che il processo amministrativo sia una prosecuzione del procedimento, [pertanto] nel processo amministrativo [...] in caso di inadeguato, contraddittorio o errato accertamento, la pubblica amministrazione può integrarlo, precisarlo o chiarirlo »; cfr. anche C. E. GALLO, *L'istruttoria processuale*, in *Diritto amministrativo speciale. Il processo amministrativo*, in *Trattato di diritto amministrativo*, a cura di S. Cassese, Milano, Giuffrè, 2003, 4404.

⁴⁸¹ In questo senso V. CAIANIELLO, *Rapporti tra procedimento amministrativo e processo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1993, 263, secondo cui « non [è] « ingiusto » che l'amministrazione, chiamata in giudizio, subisca la conseguenza di una difettosa istruttoria [procedimentale, dal momento che essa] ha tutta la possibilità [...] di accedere al fatto nel modo più completo nella fase procedimentale della sua funzione ». Del resto, continua l'autore « pretendere di introdurre nel processo amministrativo un ampliamento della fase istruttoria [del procedimento] significherebbe trasferire sul piano giurisdizionale quella funzione che spetta all'amministrazione nell'ambito del procedimento di formazione dei suoi atti » e R. VILLATA, *Considerazioni in tema di istruttoria, processo e procedimento*, cit., 233 (che lamenta, tuttavia, come tale argomento sia stato oggetto soltanto di « cenni »); *contra* E. M. MARENGHI, *Giusto procedimento e processualprocedimento*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2008, 987.

enunci fatti e interessi che ben poteva apportare durante il procedimento ma che volutamente non ha fatto.

Ebbene, alla luce di quanto detto sopra, viene da pensare che nel primo caso tale preclusione probatoria impedirebbe all'amministrazione di fornire ulteriori prove a suffragio dei fatti resi in risposta alle osservazioni presentate dall'interessato durante il procedimento.

Viceversa, nella seconda ipotesi, dal momento che non sarebbe possibile ipotizzare per il privato una preclusione probatoria simile a quella prevista in diritto tributario per alcune tipologie di accertamento, pena un'evidente lesione del suo diritto di difesa⁴⁸², si dovrà concedere all'amministrazione la facoltà di richiedere al giudice l'ammissione di mezzi di prova diversi da quelli posti in essere durante il procedimento⁴⁸³. Sempre che, beninteso, questa esigenza di replicare alle affermazioni del ricorrente sia dovuta all'enunciazione di un fatto o di un interesse che l'amministrazione – usando la comune diligenza – poteva non sapere e non riveli, invece, il mancato accertamento di un qualcosa che l'amministrazione precedente aveva l'obbligo di verificare indipendente da qualsiasi apporto partecipativo⁴⁸⁴, trattandosi, in tal caso, di difetto di istruttoria (ovviamente è una valutazione da effettuare caso per caso).

Anche qui, tuttavia, necessita precisare che la condotta dell'amministrazione dovrà essere esclusivamente mirata a demolire quanto affermato dal ricorrente e non (come chiarito al par. 4) a

⁴⁸² Si ricorda che queste preclusioni giudiziali per il contribuente sono stabilite per legge; cfr. capitolo II, sez. I, par. 2, nt. 26.

⁴⁸³ Sul punto v. M. BELLAVISTA, *Procedimenti conoscitivi e legittimazione all'azione fra procedura sostanziale e procedura giudiziale*, in *Jus*, 1998, 242, il quale pur ammettendo che la mancata partecipazione al procedimento « non significa contumacia di colui che [...] ha ricevuto la comunicazione di avvio del procedimento » e, quindi, non implica alcuna perdita di facoltà per il privato, dal momento che « l'ordinamento imputa ai membri del consorzio sociale la libertà di scegliere se oggettivare l'amministrazione nel caso concreto (costringendola ad un vero contraddittorio nella fase sostanziale) oppure se attendere l'eventuale fase postprovvedimentale, per poi adire la giurisdizione » (similmente F. SAITTA, *L'omessa comunicazione dell'avvio del procedimento: profili sostanziali e processuali*, in *Diritto amministrativo*, 2000, 490), fa poi notare come lo stesso privato non possa, in seguito, lamentarsi del fatto che l'amministrazione abbia svolto un'istruttoria più breve; « alla libertà di partecipare, corrisponde una responsabilità di attivazione nella fase sostanziale [...] al fine di collaborare all'identificazione dell'interesse pubblico concreto; in assenza di ciò risulta inevitabile una minore considerazione degli interessi in gioco nella fattispecie ».

⁴⁸⁴ V. capitolo I, par. 1, nt. 17.

modificare l'enunciato motivazionale.

Nondimeno, occorre comunque pensare che, in questi casi, qualora l'amministrazione risulti soccombente, ad essa possano almeno essere rifuise le spese processuali.

Ciò detto, bisogna adesso individuare quale forma di invalidità assume un provvedimento con una motivazione viziata.

Teoricamente, all'indomani dell'introduzione dell'art. 21-septies, che, come detto nel primo capitolo, ha stabilito la nullità del provvedimento privo degli elementi essenziali, sembra percorribile sia l'ipotesi (unica, sino al 2005) che porta all'annullamento dell'atto, sia quella che, invece, conduce alla sua declaratoria di nullità.

Tuttavia, fermo restando che il dibattito è ancora agli inizi per poter fornire una risposta più pregnante, per il momento sembra doversi propendere per la prima soluzione: ad oggi, infatti, sono isolate le opinioni per le quali la motivazione andrebbe considerata un elemento essenziale dell'atto⁴⁸⁵.

⁴⁸⁵ Alcuni autori si limitano solamente a segnalare la questione, senza peraltro prendere posizione alcuna; v. M. D'ORSOGNA, *La nullità del provvedimento amministrativo*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, a cura di V. Cerulli Irelli, Napoli, Novene, 2006, 365; M. A. SANDULLI, *Riforma della L. 241/1990 e processo amministrativo: introduzione al tema*, in *Riforma della l. n. 241 del 1990 e processo amministrativo (supplemento al n. 6/2005 del Foro amministrativo – TAR)*, 2005, 9; P. FORTE, *Appunti in tema di nullità e annullabilità dell'atto amministrativo*, in *La nuova disciplina dell'attività amministrativa dopo la riforma della legge sul procedimento*, a cura di G. C. Di San Luca, Torino, Giappichelli, 2005, 189. Altri tendono a dare una risposta negativa, ma non tanto perché escludono che la motivazione sia un elemento essenziale, quanto piuttosto per l'indeterminatezza della disposizione in parola (in questi casi, infatti, i dubbi e le perplessità si associano ad una forte criticità nei confronti di un legislatore che ha stabilito la nullità per mancanza degli elementi essenziali senza però dire quali essi siano). Fra questi v. F. G. COCCA, *Conclusioni*, in *Riforma della l. n. 241 del 1990 e processo amministrativo (supplemento al n. 6/2005 del Foro amministrativo – TAR)*, cit., 86 e B. G. MATTARELLA, *La nuova legge sul procedimento amministrativo – Il provvedimento amministrativo*, in *Il giornale di diritto amministrativo*, 2005, 479, secondo cui la disposizione in questione « rappresenta un esempio di cattiva codificazione della giurisprudenza [perché riprende] una regola giurisprudenziale enunciata abbastanza frequentemente, ma *finta* »; l'autore, infatti, ricorda come « la giurisprudenza afferm[i] di tanto in tanto che il provvedimento, privo di uno dei suoi elementi essenziali, è inesistente, ma lo fa sempre per escludere che, nel caso concreto, ciò sia avvenuto ». Fra coloro che, invece, negano che la motivazione sia un elemento essenziale cfr. G. MONTEDORO, *Potere amministrativo, sindacato del giudice e difetto di motivazione*, in *Le nuove regole dell'azione amministrativa dopo le Leggi n. 15/2005 e n. 80/2005*, a cura di F. Caringella, D. De Carolis, G. De Marzo, Milano, Giuffrè, 2005, 365 e F. CARINGELLA, *Manuale di diritto*

Tra l'altro, non depone a favore della nullità neanche il raffronto con l'indagine interdisciplinare: se è vero, infatti, che in alcune delle ipotesi esaminate il vizio della motivazione conduce alla nullità dell'atto, è altrettanto vero, però, che ciò non avviene mai per mancanza di un elemento essenziale dell'atto, ma perché o si ritiene che quel vizio violi una norma imperativa (diritto societario)⁴⁸⁶ o perché, più semplicemente, la comminatoria di nullità è espressamente prevista dalla legge (diritto del lavoro)⁴⁸⁷.

Quanto, poi, alla possibilità di riemanare – per il futuro, naturalmente – un provvedimento amministrativo con lo stesso contenuto ma con una motivazione corretta, fondata su fatti, interessi e norme conosciuti/conoscibili già al momento dell'emanazione del primo provvedimento, non sembrano sorgere particolari impedimenti.

In questo senso, infatti, il modello amministrativo pare essere in piena sintonia con quello interdisciplinare secondo cui, una volta esercitato, il potere né si consuma, né viene precluso dal giudicato.

Nel dettaglio, come in precedenza, occorre distinguere i tempi della riemanazione⁴⁸⁸.

Quanto a quella che si realizza in pendenza del processo, l'analisi interdisciplinare ha rivelato che tale possibilità si basa su argomentazioni differenti a seconda della fattispecie presa in esame.

amministrativo, Milano, Giuffrè, 2006, 1067 che sulla base dell'insegnamento di P. VIRGA, *Diritto amministrativo. Atti e ricorsi*, Milano, Giuffrè, 2001, 116, – secondo cui gli elementi essenziali dell'atto sono soggetto, oggetto, volontà e forma essenziale (per quest'ultima v., ad es., l'art. 11, co. 2, l. 241/90) – non ritengono che la motivazione sia un elemento essenziale, necessario per « la ricognizione sul piano dell'esistenza giuridica del provvedimento ». Viceversa, reputa che sia nullo l'atto la cui motivazione sia talmente viziata da non consentire neanche l'identificazione del potere esercitato L. FERRARA, *Motivazione e impugnabilità degli atti amministrativi*, in *Foro amministrativo – TAR*, 2008, 1198 (che considera un siffatto provvedimento privo di *causa*).

⁴⁸⁶ Nondimeno, se si applicasse questo principio al provvedimento amministrativo qualsiasi suo vizio comporterebbe la nullità.

⁴⁸⁷ Peraltro, ma si tratta più che altro di un'ipotesi di lavoro, se si ritenesse la motivazione un elemento essenziale del provvedimento, si dovrebbe pensare che il suo vizio causi la nullità dell'atto solo quando essa manchi o sia risultata non specifica (dal momento che la norma si riferisce esclusivamente alla *manca*za dell'elemento essenziale).

⁴⁸⁸ Si rammenta, peraltro, che alla luce di quanto emerso in sede interdisciplinare sarà sempre necessario che il nuovo provvedimento abbia una *propria autonomia strutturale*, ovvero sia il risultato di un nuovo procedimento, indipendentemente dalla circostanza che la riemanazione si materializzi durante o dopo il processo (v. par. 6).

In questa sede, dovendo usare le categorie giuridiche di diritto amministrativo, le argomentazioni da adottare sono uguali a quelle che caratterizzano la riemanazione dell'avviso di accertamento e che fondano tale facoltà sul potere di *autotutela*. Peraltro, diversamente dal diritto tributario, in questo caso non esistono norme che limitano la riemanazione ad una sorta di riesame critico del materiale già acquisito ai tempi del primo provvedimento.

Per quanto riguarda, invece, la reiterazione del provvedimento successiva alla sentenza di accoglimento del ricorso⁴⁸⁹, l'obbligo di rispettare il giudicato imporrà, come nei casi che ci hanno occupato *supra*, di rendere più specifica la motivazione dichiarata assente e di fondare quella immotivata su presupposti diversi da quelli dichiarati infondati⁴⁹⁰.

⁴⁸⁹ Possibilità esplicitamente prevista dagli artt. 45 del r.d. 26.06.1924, n. 1054, e 26 della l. 06.12.1971, n. 1034, secondo cui l'annullamento dell'atto impugnato è pronunciato « salvi gli ulteriori provvedimenti dell'autorità amministrativa » a cui « è rimesso l'affare ».

⁴⁹⁰ V., ad es., A. TRAVI, *Il giudicato amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2006, 927. Peraltro, sull'argomento, va segnalata una tendenza volta ad evitare che all'amministrazione sia consentito un esercizio *usque ad infinitum* del suo potere e che limita la riemanazione del provvedimento ad *un'altra* sola volta. Si tratta di una soluzione adottata, ad es., dal TAR Puglia, Lecce, sez. I, 7.02.2002, n. 842, in *Urbanistica e appalti*, 2002, 955 (cui segue nota adesiva di G. DE GIORGI CEZZI, *Sulla « inesauribilità » del potere amministrativo*, spec. 963), in cui i giudici pugliesi affermano che la « complessa problematica dei limiti dell'esercizio del potere amministrativo inciso da una pronunzia giurisdizionale amministrativa non possa essere risolta nel senso di escludere ogni possibilità, per la p.a. » di riesercitare il suo potere e che pertanto « sopravvive un'altra possibilità di diverso assetto degli interessi sostanziali, ma che detta ulteriore *chance* rappresenti, tuttavia, l'ultima possibilità concessa all'Amministrazione ». Nondimeno la questione dei limiti dell'esercizio del potere amministrativo ha visto anche chi ha individuato un onere procedimentale per la pubblica amministrazione di acclarare tutti i possibili fatti costitutivi del potere già in occasione del suo primo esercizio, sostenendo, di conseguenza, che un provvedimento emanato in seguito ad una sentenza di annullamento fondato su « fatti costitutivi diversi da quelli su cui si fondava il primo atto, già conosciuti dalla pubblica amministrazione al momento dell'emanazione di quest'ultimo » sia illegittimo; così M. CLARICH, *Giudicato e potere amministrativo*, Padova, Cedam, 1989, 249, il quale, peraltro, nel tentativo di temperare la sua tesi, offre una visione alquanto ambigua del vizio di motivazione (234). Per una critica a tale testo e, più in generale, alle tesi ivi esposte v. C. CONSOLO, *Per un giudicato pieno e paritario a prezzo di un procedimento amministrativo all'insegna del principio di preclusione?*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1990, 187; dubbi vengono espressi anche da C. CACCIAVILLANI, *Giudizio amministrativo e giudicato*, Padova, Cedam, 2005, 312. Sul punto cfr. F. CARINGELLA, *Corso di diritto amministrativo*, II, Milano Giuffrè, 2005, 1692, il quale, confutando la tesi in

Naturalmente contro questi atti il ricorrente potrà proporre motivi aggiunti e, comunque, dal momento che l'efficacia del nuovo atto è *ex nunc*, vanno fatte salve *prescrizioni, decadenze, risarcimento dei danni*⁴⁹¹ e soprattutto il rimborso delle spese processuali.

Bibliografia

questione, ricava il favore dell'ordinamento per la reiterazione del provvedimento anche dalla circostanza che le ipotesi di divieto di riemanazione del provvedimento sono stabilite dalla legge, in tal senso citando l'esempio dell'oramai (implicitamente) abrogato (dalla legge cost. 18.10.2001, n. 3) art. 133, co. 5, d. lgs. 18.08.2000, 167, secondo cui « non [poteva] essere riesaminato il provvedimento sottoposto a controllo nel caso di annullamento in sede giurisdizionale di una decisione negativa di controllo »

⁴⁹¹ Peraltro – non tanto per impedire la riemanazione del provvedimento, quanto piuttosto per facilitare l'individuazione di profili risarcitori a carico dell'amministrazione – nulla sembra ostare all'ipotesi che anche in questo caso il ricorrente possa eccepire la violazione del principio di *immediatezza*, sì come avviene nei casi di riemanazione di un licenziamento fondato su motivi già conosciuti/conoscibili al tempo del primo recesso (v. par. 6); principio, questo, che potrebbe essere benissimo corollario dell'art. 97 della Costituzione.

- N. ABRIANI [et al.], *Diritto delle società*, Milano, Giuffrè, 2005.
- P. AGOSTINELLI, *Riflessioni sul valore e sulla funzione della motivazione degli atti impositivi, anche alla luce del più recente quadro normativo*, in *Rivista di diritto tributario*, 2002, 705.
- S. AGRIFOGLIO, *Le Sezioni Unite tra vecchio e nuovo diritto pubblico: dall'interesse legittimo alle obbligazioni senza prestazione*, in *Europa e diritto privato*, 1999, 1251.
- G. AIELLO, *Ancora su qualche incredibile sentenza delle commissioni tributarie*, in *Bollettino Tributario*, 2006, 792.
- E. ALLORIO, *Diritto processuale tributario*, Torino, Utet, 1969.
- E. ALLORIO, *Problemi di diritto*, Milano, Giuffrè, 1957.
- D. AMEDEI, *Licenziamento e processo, tra limiti oggettivi del giudicato ed efficacia immediata della sentenza*, in *Giustizia civile*, 2001, 1963.
- V. AMENDOLAGINE, *La « prova dei fatti » oggetto di contestazione nel giudizio di opposizione a sanzione amministrativa disciplinato dalla l. n. 689 del 1981*, in *Il Giudice di pace*, 2007, 340.
- G. AMOROSO, V. DI CERBO, A. MARESCA, *Il diritto del lavoro. Statuto dei lavoratori e disciplina dei licenziamenti*, Milano, Giuffrè, II, 2001.
- A. ANDREANI, *Idee per un saggio sulla motivazione obbligatoria dei provvedimenti amministrativi*, in *Diritto Processuale Amministrativo*, 1993, 3.
- C. ANGELICI, *Note in tema di procedimento assembleare*, in *Rivista del notariato*, 2005, 705.
- L. ANGIELLO, *Riflessioni sulla forma del licenziamento individuale*, in *Il lavoro nella giurisprudenza*, 2005, 113.
- V. ANTONELLI, *Dal contatto sociale al rapporto amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2005, 601.
- A. ATTARDI, *In tema di limiti oggettivi della cosa giudicata*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1990, 475.
- A. AZZENA, *Aspetti salienti dell'attività delle amministrazioni pubbliche*, Bologna, Monduzzi, 2005.
- C. BAFILE, *Motivazione dell'accertamento come atto processuale*, in *Rassegna Tributaria*, 1987, II, 84.
- A. BARBA, *Situazioni giuridiche soggettive (dir. civ.)*, in *Il diritto. Enciclopedia*

giuridica del Sole 24 Ore, XIV, Milano, La Pirola, 2007, 607.

P. BARTOT, *La motivazione tra vizio formale e tutela sostanziale in giudizio*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1989, 469.

M. BASILAVECCHIA, *La nullità degli atti impositivi; considerazioni su principio di legalità e funzione impositiva*, in *Rivista del diritto finanziario e della scienza delle finanze*; 2006, 356.

M. BASILAVECCHIA, *Accertamento (dir. trib.)*, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, Milano, Giuffrè, I, 2006, 48.

M. BASILAVECCHIA, *I presupposti per la sostituzione dell'atto impositivo invalido*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2004, 41.

M. BASILAVECCHIA, *Gli effetti processuali della reiterazione dell'accertamento*, in *Rivista di diritto tributario*, 1995, 177.

M. BASILAVECCHIA, *La rinnovazione dell'avviso di accertamento nelle imposte sui redditi e nell'imposta sul valore aggiunto*, in *Rassegna Tributaria*, 1989, 540.

BATISTONI FERRARA, *Il regime probatorio nel processo tributario*, in *Rassegna Tributaria*, 2008, 1268.

M. BEGHIN, *L'usufrutto azionario tra lecita pianificazione fiscale, elusione tributaria e interrogativi in ordine alla funzione giurisdizionale*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2006, 228.

M. BEGHIN, *Osservazioni in tema di motivazione dell'avviso di accertamento ex art. 42 DPR 600/1973, alla luce dell'art. 7 dello "Statuto dei diritti del contribuente"*, in *Rivista di diritto tributario*, 2004, 722.

M. BELLAVISTA, *Procedimenti conoscitivi e legittimazione all'azione fra procedura sostanziale e procedura giudiziale*, in *Jus*, 1998, 242.

F. BELLINI, *Sintetiche note su annullabilità e nullità delle deliberazioni assembleari*, in *Le società*, 2007, 295.

E. BENEDETTI, *Specificità della contestazione disciplinare e corrispondenza tra addebito e motivo della sanzione irrogata*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2005, 190.

F. BENVENUTI, *Funzione amministrativa, procedimento, processo*, in *Rivista trimestrale di diritto pubblico*, 1952, 121.

G. BERARDO, V. DULCAMARE, *I soli studi di settore non bastano per legittimare l'accertamento*, in *Corriere Tributario*, 2008, 731.

G. BERGONZINI, *Difetto di motivazione del provvedimento amministrativo ed*

- eccesso di potere*, in *Diritto Amministrativo*, 2000, 181.
- M. BIAGI, M. TIRABOSCHI, *Istituzioni di diritto del lavoro*, Milano, Giuffrè, 2007.
- C. M. BIANCA, *Il Contratto*, in *Diritto civile*, Milano, Giuffrè, III, 2000.
- L. BISORI, *Presunzione di legittimità ed onere della prova in materia di osservanza di obblighi di bonifica*, in *Urbanistica ed appalti*, 2002, 1478.
- N. BOBBIO, *Scienza del diritto e analisi del linguaggio*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1950, 342.
- A. BORTOLUZZI, *Il notaio e la verifica degli atti societari*, in *Rivista del notariato*, 2002, 1353.
- F. BRIGHENTI, *La motivazione dell'avviso di accertamento intempestivo*, in *Bollettino Tributario*, 2007, 1322.
- D. BUONCRISTIANI, *Tecnica procedimentale di formazione del licenziamento e tecnica impugnatoria: reiterazione del licenziamento, sottoposizione a condizione sospensiva e oggetto del giudicato*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2003, 600.
- P. BUTTURINI, *L'impugnazione del bilancio d'esercizio*, in *Trattato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia*, a cura di F. Galgano, Padova, Cedam, 2007.
- C. CACCIAVILLANI, *Giudizio amministrativo e giudicato*, Padova, Cedam, 2005.
- V. CAIANIELLO, *Manuale di diritto processuale amministrativo*, Torino, Utet, 2003.
- V. CAIANIELLO, *Rapporti tra procedimento amministrativo e processo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1993, 263.
- A. CALEGARI, *Sulla natura sostanziale o processuale e sull'immediata applicabilità ai giudizi pendenti delle disposizioni concernenti l'annullabilità dei provvedimenti amministrativi contenute nell'art. 21 octies della L. n. 241 del 1990*, su www.giustamm.it.
- C. CALIFANO, *Motivazione dell'atto di accertamento, rilievi del PVC e delimitazione dell'oggetto del giudizio*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2004, 665.
- C. CALIFANO, *Conoscenza effettiva e conoscenza potenziale dell'atto richiamato nella motivazione per relationem*, in www.giustiziatributaria.it.
- L. CALZONI, *Motivazione, sindacato sui motivi, formazione procedimentale dell'atto*, in *Foro amministrativo*, 1982, 1007.
- F. CAMMEO, *Gli atti amministrativi e l'obbligo di motivazione*, in *Giurisprudenza*

italiana, 1908, 254.

G. F. CAMPOBASSO, *Diritto delle società*, Torino, Utet, 2006.

R. CAPONI, A. PROTO PISANI, *Limiti oggettivi del giudicato nelle azioni di impugnazione del licenziamento*, in *Foro Italiano*, 2001, 3693.

M. T. CARACCILO, *Sulla rilevanza disciplinare del comportamento del lavoratore nel periodo compreso tra il licenziamento e la reintegrazione*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2005, 209.

R. CARANTA, L. FERRARIS, *La partecipazione a procedimento amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2000.

M. C. CARDARELLI, *Tipi societari e causa mutualistica*, in *Le società*, 2006, 718.

V. CARIELLO, *Commento all'art. 2497-ter c.c.*, in *Società di capitali. Commentario*, a cura di G. Niccolini, A. Stagno d'Alcontres, Napoli, Jovene, 2004, 1861.

F. CARINGELLA, *Manuale di diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2006.

F. CARINGELLA, *Corso di diritto amministrativo*, II, Milano Giuffrè, 2005.

F. CARINGELLA, L. DELPINO, F. DEL GIUDICE, *Diritto amministrativo*, Napoli, Simone, 2005.

M. CARO, *Rinnovazione del licenziamento in base a fatti non conosciuti, ma non contestati, dal datore di lavoro al momento dell'intimazione del primo licenziamento poi annullato*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1995, 662.

E. CASETTA, *Manuale di diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2004.

E. CASETTA, F. FRACCHIA, *Responsabilità da contatto: profili problematici*, in *Foro italiano*, 2002, 18.

E. CASETTA, *Riflessioni in tema di discrezionalità amministrativa, attività vincolata ed interpretazione*, in *Diritto dell'economia*, 1998, 514.

E. CASETTA, *Provvedimento e atto amministrativo*, in *Digesto discipline pubblicistiche*, XII, Torino, Utet, 1997, 243.

S. CASSESE, *La semplificazione amministrativa e l'orologio di Taylor*, in *Rivista trimestrale di diritto pubblico*, 1998, 700.

S. CASTRO, *L'istanza « al buio » non aiuta a capire se l'esclusione dall'esame era giusta*, in *Guida al diritto*, 2008, 22, 71.

C. CASTRONOVO, *L'obbligazione senza prestazione ai confini tra contatto e torto*, in *Scritti in onore di L. Mengoni*, Milano, Giuffrè, 1995, I, 149.

- S. CATTANEO, *Responsabilità per “contatto” e risarcimento per lesioni di interessi legittimi*, in *Urbanistica e appalti*, 2001, 1233.
- M. CATTANI, *Sulla distribuzione dell'onere probatorio nel licenziamento per superamento del periodo di comporto*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2000, 688.
- B. CAVALLO, *Provvedimenti e atti amministrativi*, in *Trattato di diritto amministrativo*, a cura di G. Santaniello, Padova, Cedam, 1993.
- R. CAVALLO PERIN, *Validità del provvedimento e dell'atto amministrativo*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, XV, Torino, Utet, 2000, 612.
- R. CAVALLO PERIN, *Violazione di legge (atto amministrativo)*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, XV, Torino, Utet, 2000, 659.
- T. CECCARINI, *In tema di motivazione dell'avviso di accertamento ed onere della prova*, in *Bollettino Tributario*, 2003, 1753.
- C. CECHELLA, *Presunzione di legittimità dell'atto amministrativo e regola dell'onere della prova: in particolare intorno ai verbali di accertamento dell'INPS*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1986, 244.
- P. CENDON, P. ZIVIZ, *L'inversione dell'onere della prova nel diritto civile*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1992, 777.
- S. T. CERRATO, *Nota a T. Milano, 31.01.2005*, in *Giurisprudenza commerciale*, 2005, 186.
- V. CERULLI IRELLI, *Considerazioni in tema di sanatoria dei vizi formali*, in *Vizi formali, procedimento e processo*, a cura di V. Parisio, Milano, Giuffrè, 2004, 124.
- V. CERULLI IRELLI, *Note critiche in materia di vizi formali degli atti amministrativi*, in *Diritto Pubblico*, 2004, 208.
- V. CERULLI IRELLI, *Note in tema di discrezionalità amministrativa e sindacato di legittimità*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1984, 475.
- G. CIAN, A. TRABUCCHI, *Commentario breve al Codice Civile*, Padova, Cedam, 2007.
- L. CIMELLARO, *La motivazione del provvedimento amministrativo. Una rassegna della dottrina e della giurisprudenza di ieri e di oggi*, in *Diritto amministrativo*, 1995, 443.
- G. M. CIPOLLA, *La prova tra procedimento e processo*, Padova, Cedam, 2005.
- G. M. CIPOLLA, *Sulla ripartizione degli oneri probatori nel processo tributario tra nuovi (quanto, forse, ormai tardivi) sviluppi giurisprudenziali e recenti modifiche*

- normative, in *Rassegna Tributaria*, 2006, 609.
- G. M. CIPOLLA, *Riflessione sull'onere della prova nel processo tributario*, in *Rassegna tributaria*, 1998, 671.
- S. CIVITARESE MATTEUCCI, *La forma presa sul serio. Formalismo pratico, azione amministrativa ed illegalità utile*, Torino, Giappichelli, 2007.
- M. CLARICH, *Giudicato e potere amministrativo*, Padova, Cedam, 1989.
- M. CLARICH, *La pregiudizialità amministrativa riaffermata dall'Adunanza plenaria del Consiglio di Stato: linea del Piave o effetto boomerang?*, in *Giornale di diritto amministrativo*, 2008, 55.
- M. CLARICH, *Atto amministrativo (principi)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, II, Milano, La Pirola, 2007, 183.
- M. CLARICH, *Il provvedimento amministrativo: efficacia ed esecutorietà*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, a cura di V. Cerulli Irelli, Napoli, Jovene, 2006, 320.
- M. CLARICH, G. FONDERICO, *La risarcibilità del danno da mero ritardo dell'azione amministrativa*, in *Urbanistica e appalti*, 2006, 65.
- M. CLARICH, *Garanzia del contraddittorio nel procedimento*, in *Diritto amministrativo*, 2004, 63.
- M. CLARICH, *Il processo amministrativo a « rito ordinario »*, in *Rivista di diritto processuale*, 2002, 1071.
- A. COMELLI, *Brevi riflessioni sull'onere della prova nel processo tributario*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2002, 529.
- L. P. COMOGLIO, *I poteri istruttori delle Commissioni Tributarie*, in *Rivista del notariato*, 2001, 1279.
- L. P. COMOGLIO, *Allegazione*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione civile)*, I, Torino, Utet, 1987, 274.
- C. CONSOLO, *Processo e accertamento fra responsabilità contributiva e debito tributario*, in *Rivista di diritto processuale*, 2000, 1035.
- C. CONSOLO, *Per un giudicato pieno e paritario a prezzo di un procedimento amministrativo all'insegna del principio di preclusione?*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1990, 187.
- C. CONSOLO, *Della inammissibilità di una integrazione o rettifica della motivazione dell'accertamento e dei correlati limiti ai poteri istruttori del giudice tributario*, in *Rassegna tributaria*, I, 1986, 135.

- C. CONTESSA, *La previsione di ipotesi di 'illegittimità non invalidante' fra pregiudizialità amministrativa e logica della spettanza*, in www.giustamm.it.
- G. CORASANITI, *La natura giuridica degli studi di settore ed il problema dell'onere della prova*, in *Diritto e pratica tributaria*, 2008, 28.
- D. CORLETTO, *Vizi « formali » e poteri del giudice amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2006, 78.
- G. CORSO, *Manuale di diritto amministrativo*, Torino Giappichelli, 2008.
- G. CORSO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in *Enciclopedia del diritto (aggiornamento)*, V, 2001, 779.
- D. CROCCO, *In tema di potestà impositiva dell'amministrazione finanziaria e sindacato giurisdizionale tributario (con particolare riguardo alla cognizione giudiziale del contenuto motivatorio dell'atto amministrativo d'imposizione)*, in *Rivista della Corte dei Conti*, 2002, 273.
- C. CUDIA, *Funzione amministrativa e soggettività della tutela. Dall'eccesso di potere alle regole del rapporto*, Milano, Giuffrè, 2008.
- M. D'ORSOGNA, *La nullità del provvedimento amministrativo*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, a cura di V. Cerulli Irelli, Napoli, Jovene, 2006, 365.
- M. DE BENEDETTO, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, XX, Roma, 2003.
- G. DE GIORGI CEZZI, *Sulla « inesauribilità » del potere amministrativo*, in *Urbanistica e appalti*, 2002, 963.
- L. DE LUCIA, *Profili strutturali*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, a cura di V. Cerulli Irelli, Napoli, Jovene, 2006, 144.
- S. DEL CORE, *Il principio di non contestazione nel processo civile: profili sistematici, riferimenti di dottrina e recenti acquisizioni giurisprudenziali*, *Giustizia civile*, 2004, 111.
- R. DEL PUNTA, *Diritto del lavoro*, Milano, Giuffrè, 2008.
- R. DEL PUNTA, *Il licenziamento disciplinare*, in *Diritto delle relazioni industriali*, 1996, 144.
- F. DEL TORCHIO, *Falsa fatturazione ed onere della prova: ancora due recenti pronunce della Corte di Cassazione sul tema*, in *Bollettino Tributario*, 2007, 1819.
- F. DEL TORCHIO, *La motivazione dell'avviso di accertamento: inammissibilità di una sua integrazione in sede contenziosa*, in *Bollettino Tributario*, 1991, 397.

M. DI GIORGIO, *Innovazioni in tema di motivazione dei provvedimenti amministrativi e sindacato giurisdizionale*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1998, 611.

F. DI SABATO, *Diritto delle società*, Milano, Giuffrè, 2005.

R. DI SALVO, *Processo comunitario, onere della prova e rapporto con il procedimento amministrativo*, in *Diritto pubblico comparato ed europeo*, 1999, 1166.

M. C. DIENER, *Il contratto in generale*, Milano, Giuffrè, 2002.

M. DOSSETTI, *La riserva a favore dei figli*, in *Codice delle successioni e delle donazioni*, Torino, Utet, 2007, 357.

S. P. EMILIANI, *Revoca del licenziamento e diritto del lavoratore alla indennità sostitutiva alla reintegrazione nel posto di lavoro*, in *ADL – Argomenti di diritto del lavoro*, 2001, 539.

V. E. FALSITTA, *Elementi teorici per una nuova riflessione sul contenuto della motivazione dell'accertamento tributario*, in *Rivista di diritto tributario*, 1998, 693.

A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, Torino, Utet, 2003.

L. FERLAZZO NATOLI, G. INGRAO, *La motivazione della cartella di pagamento: elementi essenziali*, in *Rivista di diritto tributario*, 2005, 550.

L. FERLAZZO NATOLI, P. MONTESANO, *Motivazione e prova: elementi necessari per giustificare la pretesa tributaria*, in *Rivista di diritto tributario*, 2002, 746.

F. FERRARA jr., F. CORSI, *Gli imprenditori e le società*, Milano, Giuffrè, 2009.

L. FERRARA, *Dal giudizio di ottemperanza al processo di esecuzione*, Milano, Giuffrè, 2003, 145.

L. FERRARA, *Diritti soggettivi ad accertamento amministrativo. Autorizzazione ricognitiva, denuncia sostitutiva e modi di produzione degli effetti*, Padova, Cedam, 1996.

L. FERRARA, *Motivazione e impugnabilità degli atti amministrativi*, in *Foro amministrativo – TAR*, 2008, 1193.

L. FERRARA, *La partecipazione tra « illegittimità » e « illegalità »*. Considerazioni sulla disciplina dell'annullamento non pronunciabile, in *Diritto amministrativo*, 2008, 106.

L. FERRARA, *Situazioni soggettive nei confronti della Pubblica Amministrazione*, in *Dizionario di Diritto Pubblico*, diretto da S. Cassese, VI, Milano, Giuffrè, 2006,

5581.

R. FERRARA, *Vizi formali ed attività amministrativa*, in *Vizi formali, procedimento e processo amministrativo*, a cura di V. Parisio, Milano, Giuffrè, 2004, 139.

M. P. FERRARI, *Invalidità delle delibere assembleari per vizi di convocazione*, in *Le società*, 2006, 1012.

A. FERRUCCI, C. FERRENTINO, *Le società di capitali, le società cooperative e le mutue assicuratrici*, Milano, Giuffrè, 2005.

V. FICARI, *Autotutela e riesame nell'accertamento del tributo*, Milano, Giuffrè, 1999.

V. FICARI, *Poteri del giudice ed oggetto del processo: autonomia versus regolamentazione?*, in *Rassegna Tributaria*, 2007, 35.

V. FICARI, *Autotutela (dir. trib.)*, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, I, Milano, 2006, 615.

V. FICARI, *La novità e la sopravvenuta conoscenza degli elementi nell'esercizio del potere di autotutela positiva*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2005, 693.

E. FOLLIERI, *Il contraddittorio in condizioni di parità nel processo amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2006, 513.

E. FOLLIERI, *L'annullabilità dell'atto amministrativo*, in *Urbanistica e appalti*, 2005, 626.

M. FORNACIARI, *Situazioni potestative, tutela costitutiva, giudicato*, Torino, Giappichelli, 1999.

P. FORTE, *Appunti in tema di nullità e annullabilità dell'atto amministrativo*, in *La nuova disciplina dell'attività amministrativa dopo la riforma della legge sul procedimento*, a cura di G. C. Di San Luca, Torino, Giappichelli, 2005, 189.

F. FRACCHIA, M. OCCHIENA, *Articolo 21 octies, comma 1. Annullabilità del provvedimento*, in *La Pubblica Amministrazione e la sua azione. Saggi critici sulla legge n. 241/1990 riformata dalle leggi n. 15/2005 e n. 80/2005*, a cura di N. Paolantonio, A. Police, A. Zito, Torino, Giappichelli, 626.

M. FRANCAVILLA, *L'atto affetto da vizio formale o procedimentale non caducante è illegittimo*, in *Il corriere del merito*, 2006, 1087.

G. FRANSONI, *Giudicato tributario e attività dell'amministrazione finanziaria*, Milano, Giuffrè, 2001.

P. FRANZONI, *Obbligo di motivazione degli avvisi di accertamento e omessa*

- allegazione degli atti ivi richiamati*, in *Bollettino Tributario*, 2007, 1518.
- G. FRÈ, *Sull'esclusione del diritto di opzione*, in *Rivista di diritto Commerciale*, 1953, 399.
- E. FREDIANI, *Partecipazione procedimentale, contraddittorio e comunicazione: dal deposito di memorie scritte e documenti al « preavviso di rigetto »*, in *Diritto amministrativo*, 2005, 1011.
- V. FURFARO, *Modifiche statutarie di s.r.l.: validità del principio maggioritario dopo la riforma, invalidità per eccesso di potere*, in *Le società*, 2007, 1394.
- V. FURFARO, *Nullità della delibera di approvazione del bilancio: legittimazione ed interesse ad agire*, in *Le società*, 2003, 1114.
- L. GALANTINO, *Diritto del lavoro (editio minor)*, Torino, Giappichelli, 2007.
- L. GALANTINO, *La disciplina dei licenziamenti individuali e collettivi*, Torino, Giappichelli, 1993.
- F. GALGANO, *La società per azioni*, in *Trattato di diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia*, a cura di F. Galgano, Padova, Cedam, 1984.
- S. GALLI, *Invalidità di delibere assembleari: note in tema di « eccesso di potere », annullabilità, inesistenza e verbale di diserzione*, in *Giurisprudenza commerciale*, 1995, 748.
- C. E. GALLO, *L'istruttoria processuale*, in *Diritto amministrativo speciale. Il processo amministrativo*, in *Trattato di diritto amministrativo*, a cura di S. Cassese, Milano, Giuffrè, 2003, 4404.
- F. GALLO, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario: l'evoluzione del pensiero della Corte*, in *Rassegna Tributaria*, 2001, 1095.
- F. GALLO, *Discrezionalità (diritto tributario)*, in *Enciclopedia del diritto (aggiornamento)*, III, Milano, Giuffrè, 1999, 536.
- S. GALLO, *Qualche considerazione sull'obbligo di motivazione dell'accertamento alla luce delle nuove regole e dei recenti orientamenti giurisprudenziali*, in *Il fisco*, 2001, 10890.
- A. GAMBARO, P. G. MONATERI, R. SACCO, *Comparazione giuridica*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione civile)*, III, Torino, Utet, 1998, 48
- G. GAROFANO, *Licenziamento e forma*, in *Il rapporto di lavoro subordinato: garanzie del reddito, estinzione e tutela dei diritti*, a cura di M. Miscione, in *Diritto del lavoro*, diretto da F. Carinci, Torino, Utet, III, 2007, 172
- F. GAZZONI, *Manuale di diritto privato*, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2006.

E. GHERA, *Diritto del lavoro*, Bari, Cacucci, 2006.

C. GIACCHETTI, S. GIACCHETTI, *Una novità nel settore degli ogm: l'illegittimità invalidante/non invalidante creata dall'art. 21 octies della legge 241/90*, in *Il Consiglio di Stato*, 2005, 1628.

S. GIACCHETTI, *La responsabilità patrimoniale dell'amministrazione nel quadro del superamento della dialettica diritti soggettivi-interessi legittimi*, in *Rivista amministrativa della Repubblica Italiana*, 2001, 13.

S. GIACCHETTI, *Fontanazzi giuridici: integrazione in giudizio del provvedimento impugnato*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1995, 18.

C. GIANNATTASIO, *Il problema della sinteticità od analiticità del verbale assembleare in una complessa vicenda di impugnazione di deliberazione sociale*, in *Giustizia civile*, 1970, 1734.

M. S. GIANNINI, *Diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 1970.

M. S. GIANNINI, *Il potere discrezionale della pubblica amministrazione. Concetto e problemi*, Milano, Giuffrè, 1939.

M. S. GIANNINI, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in *Enciclopedia del diritto*, XVII, Milano, Giuffrè, 1977, 259.

M. S. GIANNINI, *Atto amministrativo*, in *Enciclopedia del diritto*, IV, Milano, Giuffrè, 157.

M. S. GIANNINI, *Discorso generale sulla giustizia amministrativa (pt. II)*, in *Rivista di diritto processuale*, 1964, 33.

E. GIARDINO, *Partecipazione al procedimento amministrativo*, in *La nuova disciplina dell'azione amministrativa. Commento alla legge n. 241 del 1990 aggiornato alle leggi n. 15 e n. 80 del 2005*, a cura di R. Tomei, Padova, Cedam, 2005, 261.

L. GIOMETTI, *La revoca del licenziamento*, in *D&L – Rivista critica di diritto del lavoro*, 2003, 31.

S. GISOLFI, *La sostituzione delle delibere invalide ed altre questioni in tema di società*, in *Rivista del notariato*, 2002, 1312.

R. GISONDI, *L'art. 21-octies della legge 241/1990 fra atto e processo amministrativo*, in *Urbanistica e appalti*, 2007, 61.

G. GRAMICCIA, *Successione di licenziamenti intimati nell'area della tutela reale*, in *Massimario di giurisprudenza del lavoro*, 2003, 690.

- M. GRANDI, G. PERA, *Commentario breve alle leggi sul lavoro*, Padova, Cedam, 2009.
- A. N. GRATTAGLIANO, *Il licenziamento individuale. Generalità. La disciplina vincolistica e la libera rescindibilità*, in *Il rapporto di lavoro privato subordinato II*, a cura di G. Bertolino e A. N. Grattagliano, Torino, Utet, 2005.
- G. GRECO, *Ampliamento dei poteri coglitori e decisori del giudice amministrativo nella L. 241/1990 e successive modifiche*, in *Riforma della l. n. 241 del 1990 e processo amministrativo (supplemento al n. 6/2005 del Foro amministrativo – TAR)*, 2005, 73.
- C. GRIMALDI, *Accertamenti ben motivati prima dello Statuto del contribuente*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2002, 410.
- A. GUANTARIO, *Dequotazione della motivazione e provvedimento amministrativo*, su www.giustizia-amministrativa.it
- F. GUERRERA, *Commento all'art. 2445 c.c.*, in *Società di capitali. Commentario*, a cura di G. Niccolini, A. Stagno d'Alcontres, Napoli, Jovene, 2004, 1196.
- F. GUERRERA, *Abuso del voto e controllo « di correttezza » sul procedimento deliberativo assembleare*, in *Rivista delle società*, 2002, 254.
- G. GUERRIERI, *Commento agli artt. 2377, 2379, 2379-bis e 2379-ter c.c.*, in *Il nuovo diritto delle società*, a cura di A. Maffei Alberti, Padova, Cedam, 2005.
- P. ICHINO, *Lezioni di diritto del lavoro*, Milano, Giuffrè, 2004.
- P. ICHINO, *Quando la logica formale produce un risultato sostanzialmente illogico*, in *Giustizia civile*, 2007, 198.
- S. LA ROSA, *Principi di diritto tributario*, Torino, Giappichelli, 2004.
- S. LA ROSA, *A proposito della distinzione tra integrazione degli accertamenti e autotutela tributaria*, in *Rivista di diritto tributario*, 2003, 910.
- S. LA ROSA, *Accertamento tributario*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione commerciale)*, I, Torino, Utet, 1997, 1.
- M. LAMANDINI, *Società (nozione di)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XV, Milano, La Pirola, 2007, 100.
- P. LAZZARA, *Discrezionalità e merito*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, V, Milano, La Pirola, 2007, 462.
- R. LENER, *Commento all'art. 2377 c.c.*, in *Società di capitali. Commentario*, a cura di G. Niccolini, A. Stagno d'Alcontres, Napoli, Jovene, 2004, 554.

- F. P. LUIO, *Diritto processuale civile. Principi generali*, Milano, Giuffrè, 2007.
- F. P. LUIO, *Rinnovazione dell'atto di licenziamento e limiti cronologici della cosa giudicata*, in *Giustizia civile*, 1985, 562.
- M. V. LUMETTI, *La nuova analisi della validità dell'atto: l'irregolarità per omessa comunicazione dell'avvio del procedimento*, in *Il Consiglio di Stato*, 2005, 1161.
- R. LUPI, *Diritto tributario (Parte speciale)*, Milano, Giuffrè, 2007.
- R. LUPI, *Diritto tributario (parte generale)*, Milano, Giuffrè, 2005.
- R. LUPI, *L'onere della prova nella dialettica del giudizio di fatto*, in *Il procedimento di attuazione della norma tributaria*, in *Trattato di diritto tributario*, diretto da A. Amatucci, Padova, Cedam, 1994, 296.
- R. LUPI, *Motivazione e prova: "dall'astratto al concreto"*, in *Rivista di diritto tributario*, 1992, 425.
- R. LUPI, *Motivazione e dimostrazione dell'accertamento di valore ai fini delle imposte sui trasferimenti*, in *Foro Italiano*, 1988, 428.
- R. LUPI, *Motivazione e prova nell'accertamento tributario con particolare riguardo alle imposte dirette e all'IVA*, in *Rivista del diritto finanziario e della scienza delle finanze*, 1987, I, 282.
- E. MACRÌ, *Ancora sul diritto di informazione dei soci e sulla chiarezza del bilancio*, in *Giurisprudenza commerciale*, 2006, 185.
- M. MAGNANI, *Il licenziamento disciplinare e i rimedi al recesso illegittimo*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1996, 47.
- A. MAISANO, *L'eccesso di potere nelle deliberazioni assembleari di società per azioni*, Milano, Giuffrè, 1968.
- M. MALAVASI, *L'eccesso di potere nelle delibere assembleari come violazione della buona fede*, in *Le società*, 2004, 188.
- C. MANCINI, *Spunti in tema di sottoscrizione e motivazione della lettera di licenziamento per giustificato motivo oggettivo e di prova del requisito dimensionale*, in *D&L – Rivista critica del diritto del lavoro*, 2007, 1217.
- A MANDANARO, *La colpa della p.a. nel danno da provvedimento*, in *Urbanistica e appalti*, 2005, 836.
- C. MANDRIOLI, *Diritto processuale civile. Nozioni introduttive e disposizioni generali*, Torino, Giappichelli, 2004.
- F. MANTOVANI, *Diritto penale*, Padova, Cedam, 2000.

- E. MANZON, A. MODOLO, *Manuale breve di diritto tributario*, Milano, Giuffrè, 2007.
- E. MANZON, *I limiti oggettivi del giudicato tributario nell'ottica del « giusto processo »: lo swing-over della Cassazione*, in *Corriere giuridico*, 2006, 1703.
- I. MANZONI, *Potere di accertamento e tutela del contribuente*, Milano, Giuffrè, 1993.
- D. MARAMMA, *Brevi riflessioni sul tema dell'irregolarità e dell'invalidità dei provvedimenti amministrativi*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2005.
- A. MARCHESELLI, *Asimmetrie nel diritto alla "prova" tra fisco e contribuente e diritto alla difesa*, in www.giustiziatributaria.it.
- P. MARCHETTI, *Art. 22*, in *Modificazioni alla disciplina delle società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata e cooperative, in attuazione della direttiva del Consiglio delle Comunità europee n. 77/91 del 31 Dicembre 1976 ai sensi della legge 8 Agosto 1985, n. 412 (d.p.r. 10 Febbraio 1986, n. 30) – Commentario*, a cura di P. Marchetti, in *Leggi civili commentate*, 1988, 183.
- E. M. MARENGHI, *Giusto procedimento e processualprocedimento*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2008, 974.
- I. M. MARINO, *Giudice amministrativo, motivazione degli atti e « potere » dell'amministrazione*, in *Foro amministrativo – TAR*, 2003, 347.
- M. MARULLI, *Nota a T. Udine, 07.07.1984*, in *Giurisprudenza commerciale*, 1985, 527.
- L. MARUOTTI, *La tutela degli interessi diffusi e degli interessi collettivi in sede di giurisdizione di legittimità e selezione dei soggetti legittimati all'impugnazione*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1992, 255.
- C. MARZUOLI, *Carta europea dei diritti fondamentali, "amministrazione" e soggetti di diritto: dai principi sul potere ai diritti dei soggetti*, in G. Barbagallo [et al.], *Carta europea e diritti dei privati*, Padova, Cedam, 2002, 255.
- C. MARZUOLI, *Discrezionalità amministrativa e sindacato giudiziario: profili generali*, in *Potere discrezionale e controllo giudiziario*, a cura di V. Parisio, Milano, Giuffrè, 1998, 102.
- C. MARZUOLI, *Le privatizzazioni fra pubblico come soggetto e pubblico come regola*, in *Diritto pubblico*, 1995, 393.
- B. G. MATTARELLA, *Atto amministrativo (tipologia)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, II, Milano, La Pirola, 2007, 194.
- B. G. MATTARELLA, *Il declino della motivazione*, in *Giornale di diritto*

amministrativo, 2007, 618.

B. G. MATTARELLA, *Il provvedimento amministrativo: struttura del provvedimento*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, a cura di V. Cerulli Irelli, Napoli, Jovene, 2006, 301.

B. G. MATTARELLA, *La nuova legge sul procedimento amministrativo – Il provvedimento amministrativo*, in *Il giornale di diritto amministrativo*, 2005, 479.

M. MAURO, *I riflessi dell'art. 21-octies della l. n. 241/1990 sulla motivazione dei provvedimenti di accertamento tributario*, in *Bollettino Tributario*, 2005, 1626.

D. MAZZAGRECO, *Questioni attuali in tema di motivazione degli atti*, in *Rivista di diritto tributario*, 2008, 364.

V. MAZZARELLI, *Motivazione dell'atto amministrativo*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, XX, Roma, 1990.

O. MAZZOTTA, *Diritto del lavoro*, in *Trattato di diritto privato*, a cura di G. Iudica e P. Zatti, Milano, Giuffrè, 2002.

L. MELE, *La pubblicità e la trasparenza nelle Camere di Commercio Industria Artigianato e Agricoltura*, in *La trasparenza amministrativa*, a cura di F. Merloni, Milano, Giuffrè, 2008, 623.

S. MENCHINI, *I limiti oggettivi del giudicato civile*, Milano, Giuffrè, 1987.

L. MENGONI, *Successioni per causa di morte. Parte speciale. Successione legittima*, Milano, Giuffrè, 1999.

G. MEO, *Intorno alla delegabilità di funzioni societarie: integrazioni al verbale di assemblea e procedimento di convocazione dell'organo assembleare*, in *Giurisprudenza di merito*, 1992, 379.

G. M. MEZZAPESA, *Il divieto di integrazione in corso di giudizio della motivazione: un principio ancora saldo nel nostro ordinamento giuridico*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1996, 382.

G. MICARI, *L'integrazione della motivazione nel corso del giudizio tra novità legislative e tendenza alla procedimentalizzazione del giudizio amministrativo*, in *Giurisprudenza di merito*, 2005, 1929.

A. MIGNOLI, R. NOBILI, *Assemblea di società*, in *Enciclopedia del diritto*, III, Milano, Giuffrè, 1958, 384.

A. MILITERNO, *Requisiti della motivazione dell'avviso di accertamento*, in *Corriere tributario*, 2005, 2244.

M. MISCIONE (a cura di), *Il rapporto di lavoro subordinato: garanzie del reddito*,

estinzione e tutela dei diritti, in *Diritto del lavoro*, diretto da F. Carinci, Torino, Utet, III, 2007.

A. MODOLO, *Procedimenti attuativi dei tributi e Statuto dei diritti del contribuente. Questioni attuali in tema di motivazione degli atti impositivi*, in *Rivista di diritto tributario*, 2007, 291.

G. MONTEDORO, *Potere amministrativo, sindacato del giudice e difetto di motivazione*, in *Le nuove regole dell'azione amministrativa dopo le Leggi n. 15/2005 e n. 80/2005*, a cura di F. Caringella, D. De Carolis, G. De Marzo, Milano, Giuffrè, 2005, 349.

L. MONTESANO, G. ARIETA, *Diritto processuale civile*, II, Torino, Utet, 1999.

G. MORBIDELLI, *Invalidità e irregolarità*, in *Annuario dell'associazione italiana dei professori di diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2002, 95.

G. C. MORETTI, *La motivazione nell'accertamento tributario*, Padova, Cedam, 1969.

F. MOSCHETTI, *Federalismo e procedimento di applicazione del tributo: occasione per un confronto fra diverse culture*, in *Rivista di diritto tributario*, 2002, 246.

F. M. MUCCIARELLI, *Commento all'art. 2497-ter c.c.*, in *Il nuovo diritto delle società*, a cura di A. Maffei Alberti, Padova, Cedam, 2005, 2392.

S. MUGGIA, *Superamento del periodo di comporto e obbligo di motivazione del licenziamento*, in *D&L – Rivista critica di diritto del lavoro*, 2003, 151.

S. MULEO, R. LUPI, *Motivazione degli atti impositivi e (ipotetici) riflessi tributari delle modifiche alla legge n. 241/90*, in *Dialoghi di diritto tributario*, 2005, 538.

S. MULEO, *Sulla motivazione dell'accertamento come limite alla materia del contendere nel processo tributario*, in *Rassegna Tributaria*, 1999, 513.

S. MUSCARÀ, *Gli inusuali ambiti dell'autotutela in materia tributaria*, in *Rivista di diritto tributario*, 2005, 100.

S. MUSCARÀ, *Contributo allo studio della funzione di riesame sostanziale*, in *Rassegna Tributaria*, 1996, 1329.

S. MUSCARÀ, *Poteri di autotutela dell'Amministrazione finanziaria in ipotesi di difetto di motivazione del provvedimento impositivo*, in *Rassegna Tributaria*, 1990, 397.

G. MUSCOLO, *Il nuovo regime dei vizi delle deliberazioni assembleari nella s.p.a. (prima parte): cause ed effetti dell'invalidità dell'atto*, in *Le società*, 2003, 543.

D. NAZZARO, *“Illegittimità non invalidante” dell'atto amministrativo e “motivazione postuma”: la “positiva” metamorfosi del G.A.*, su www.giustizia-

amministrativa.it.

N. NERI BERNARDI, *Prove nel processo del lavoro*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione civile). Aggiornamento II*, Torino, Utet, 2003, 1066.

F. NICCOLINI, R. LUPI, *La motivazione degli atti tributari e la legge generale sul procedimento amministrativo*, in *Dialoghi di diritto tributario*, 2007, 819.

F. NICCOLINI, R. LUPI, *Accertamento di un maggior reddito "per relationem" e nullità dell'atto per carenza di motivazione*, in *Dialoghi di diritto tributario*, 2007, 157.

F. NICCOLINI, *Considerazioni in merito alla motivazione in funzione della natura giuridica dell'atto di accertamento a seguito di una recente pronuncia della Cassazione*, in *Rivista di diritto tributario*, 2006, 823.

M. NIGRO, *Il giudice amministrativo « signore della prova »*, in *Foro italiano*, 1967, 9.

C. NOCERA, *Al fisco nessun rimedio se manca la motivazione*, in *Il Sole 24 Ore (norme e tributi)*, 14.08.2008, 7.

V. NUZZO, *Natura ed incidenza dei vincoli formali nel recesso datoriale*, in *Diritto delle relazioni industriali*, 2005, 701.

M. OCCHIENA, *Partecipazione al procedimento amministrativo*, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, Milano, Giuffrè, V, 2006, 4128.

A. ORSI BATTAGLINI, *Alla ricerca dello Stato di diritto. Per una giustizia "non amministrativa"* (Sonntagsgedanken), Milano, Giuffrè, 2005.

A. ORSI BATTAGLINI, *Attività vincolata e situazioni soggettive*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1988, 3.

M. PAGNI, *Rinnovabilità del licenziamento irrualmente e tempestività dell'intimazione del secondo recesso*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1995, 210.

N. PAOLANTONIO, *L'integrazione postuma della motivazione ed il problema dei cc.dd. vizi formali*, in *Giustizia amministrativa*, 2007, 175.

V. PARISIO, *Silenio della pubblica amministrazione*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XIV, Milano, La Pirola, 2007, 491.

V. PARISIO, *Motivazione postuma, qualità dell'azione amministrativa e vizi formali*, in *Foro amministrativo – TAR*, 2006, 3099.

S. PATTI, *Onere della prova nel processo civile*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, X, Milano, La Pirola, 2007, 300.

- M. PAULLI, *Sull'obbligo di motivazione*, in *D&L – Rivista critica di diritto del lavoro*, 2007, 236.
- G. PERA, *Licenziamenti. Licenziamenti individuali*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Roma, XIX, 1988.
- G. PERA, *Licenziamenti. Licenziamenti individuali (postilla di aggiornamento)*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Roma, XIX, 1996.
- L. PERRONE, *Discrezionalità amministrativa (dir. trib.)*, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, Milano, Giuffrè, II, 2006, 2003.
- G. PESCE, *Poteri istruttori e mezzi di prova nel processo amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2003.
- G. PIAZZA, *L'impugnativa delle delibere nel nuovo diritto societario: prime riflessioni di un civilista*, in *Corriere giuridico*, 2003, 969.
- M. PISANI, *La motivazione dell'atto di accertamento*, in *Corriere Tributario*, 2002, 968.
- F. PLATANIA, *Gli effetti della revoca della delibera impugnata*, in *Le società*, 2007, 329.
- A. PODDIGHE, *Avviso di accertamento: atto processuale o atto amministrativo?*, in *Rivista di diritto tributario*, 2005, 706.
- C. POLIDORI, *I vizi formali e procedurali nelle prime applicazioni pretorie dell'art. 21 octies l. 241/90*, in *Il corriere del merito*, 2006, 247.
- G. PORCARO, *Mancata allegazione del processo verbale di constatazione: effetti sulla motivazione e sulla prova dell'accertamento*, in *Rassegna Tributaria*, 2001, 100.
- G. B. PORTALE, *Lezioni di diritto privato comparato*, Torino, Giappichelli, 2007.
- V. A. POSO, *Sulla motivazione del licenziamento disciplinare*, in *Giustizia civile*, 1989, 2482.
- D. PREITE, G. ZANARONE, C. COSTA, *Assemblea*, in *Trattato delle società per azioni*, a cura di G. E Colombo, G. B. Portale, Torino, Utet, 1993.
- D. PREITE, *Abuso di maggioranza e conflitto di interessi nella società per azioni*, in *Assemblea*, di D. Preite, G. Zanarone, C. Costa, in *Trattato delle società per azioni*, a cura di G. E Colombo, G. B. Portale, Torino, Utet, 1993, 3.
- A. PROTO PISANI, *Lezioni di diritto processuale civile*, Napoli, Jovene, 2002.
- A. PROTO PISANI, *Profili processuali della riforma del diritto delle obbligazioni e dei contratti*, in *Rivista di diritto civile*, 2006, 547.

- A. PROTO PISANI, *Allegazione dei fatti e principio di non contestazione nel processo civile*, in *Foro italiano*, 2003, 604.
- A. PROTO PISANI, *Appunti sul giudicato civile e sui suoi limiti oggettivi*, in *Rivista di diritto processuale*, 1990, 400.
- A. PUBUSA, *Forma e sostanza nel procedimento. Considerazioni sull'art. 21octies della legge n. 241 del 1990*, in *Diritto Pubblico*, 2006, 524.
- A. PUBUSA, *Il giudizio: « officina per la riparazione » degli atti amministrativi? Note sull'art. 21 octies, comma 2, l. n. 241 del 1990*, in *Foro amministrativo – TAR*, 2005, 1751.
- E. PUCCI, *Brevi riflessioni in tema di omologazione degli atti societari*, in *Giurisprudenza di merito*, 2002, 380.
- C. E. PUPO, *Invalidità del procedimento deliberativo e dinamiche dell'investimento azionario*, in *Giurisprudenza commerciale*, 2004, 614.
- G. M. RACCA, *Principio di correttezza e responsabilità della pubblica amministrazione*, in *Servizi pubblici e appalti*, 2003, 102.
- G. M. RACCA *Comportamento scorretto, atto legittimo e responsabilità della pubblica amministrazione*, in *Urbanistica e appalti*, 2003, 943.
- G. RAGUCCI, *La giurisdizione delle commissioni tributarie in materia di elusione e violazione di giudicato*, in www.giustiziatributaria.it.
- L. RASTELLO, *Diritto tributario (principi generali)*, Padova, Cedam, 1987.
- G. A. RESCIO, *Assemblea di società per azioni*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, I, Milano, La Pirola, 2007, 725.
- P. REVIGLIONO, *La sostituzione delle deliberazioni (e decisioni) invalide nelle società di capitali*, in *Rivista del diritto commerciale e del diritto generale delle obbligazioni*, 2005, 915.
- G. F. RICCI, *Nuovi rilievi sul problema della « specificità » della prova giuridica*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 2000, 1129.
- M. RIGO, *La questione dell'integrazione della motivazione in corso di giudizio: un'indagine sulla natura sostanziale o formale della motivazione del provvedimento*, in *I contratti dello Stato e degli enti pubblici*, 2007, 318.
- R. RIVERSO, *Sull'invalidità del licenziamento reiterato pendente l'impugnazione del primo*, in *Il lavoro nella giurisprudenza*, 2009, 14.
- G. ROHERSSEN, *Il giusto procedimento nel quadro dei principi costituzionali*, in *La*

disciplina generale del procedimento amministrativo: contributi alle iniziative legislative in corso. Atti del XXXII Convegno di scienza dell'Amministrazione, Milano, Giuffrè, 1988, 51.

A. ROMANO TASSONE, *Contributo sul tema dell'irregolarità degli atti amministrativi*, Torino, Giappichelli, 1993.

A. ROMANO TASSONE, *Motivazione dei provvedimenti amministrativi e sindacato di legittimità*, Milano, Giuffrè, 1987.

A. ROMANO TASSONE, *Motivazione (diritto amministrativo)*, in *Dizionario di diritto pubblico*, diretto da S. Cassese, Milano, Giuffrè, IV, 2006, 3741.

A. ROMANO TASSONE, *Osservazioni su invalidità e irregolarità degli atti amministrativi*, in *Annuario dell'associazione italiana dei professori di diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2002, 106.

A. ROMANO TASSONE, *Sulla formula amministrazione per risultati*, in *Scritti in onore di E. Casetta*, Napoli, Jovene, 2001, 81.

A. ROMANO TASSONE, *Motivazione nel diritto amministrativo*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, XIII, Torino, Utet, 1997, 685.

A. ROMANO TASSONE, *Vizi formali e vizi procedurali*, su www.giustamm.it

R. RORDORF, *Minoranza di blocco ed abuso di potere nelle deliberazioni assembleari di s.p.a.*, in *Corriere giuridico*, 2007, 1448.

L. ROVELLI, *Nullità e annullabilità delle delibere assembleari di aumento di capitale*, in *Le società*, 1995, 922.

L. ROVELLI, *Deliberazione di riduzione del capitale non esuberante*, in *Le società*, 1989, 582.

P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario (parte generale)*, Milano, Giuffrè, 2002.

P. RUSSO, *Problemi della prova nel processo tributario*, in *Rassegna Tributaria*, 2000, 379.

V. SAITO, *La responsabilità "da contatto" della Pubblica Amministrazione*, in *Giurisprudenza di merito*, 2005, 1263.

F. SAITTA, *L'omessa comunicazione dell'avvio del procedimento: profili sostanziali e processuali*, in *Diritto amministrativo*, 2000, 490.

G. SALA, *Procedimento e processo nella nuova legge 241*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2006, 594.

G. SALA, *Parti e interessi tra procedimento e processo: la formazione della materia*

del giudizio, in *Diritto processuale amministrativo*, 1998, 61.

V. SALAFIA, *La delibera di approvazione del bilancio di esercizio*, in *Le società*, 2008, 555.

V. SALAFIA, *Condizioni per la validità delle deliberazioni assembleari e approvazione del bilancio*, in *Le società*, 2004, 891.

L. SALVATO, *La delibera di destinazione degli utili: relazione con la delibera di approvazione del bilancio d'esercizio ed obbligo di motivazione*, in *Diritto fallimentare e delle società commerciali*, 1994, 130.

F. SALVIA, *Considerazioni su tecnica e interessi*, in *Diritto Pubblico*, 2002, 603.

F. SALVIA, *Attività amministrativa e discrezionalità tecnica*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1992, 685.

A. SANDULLI, *Procedimento*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XI, Milano, La Pirola, 2007, 511.

M. A. SANDULLI, *Riforma della L. 241/1990 e processo amministrativo: introduzione al tema*, in *Riforma della l. n. 241 del 1990 e processo amministrativo (supplemento al n. 6/2005 del Foro amministrativo – TAR)*, 2005, 8.

S. SANZO, *Annullabilità delle deliberazioni*, in *Codice commentato delle nuove società di capitali, cooperative, consorzi, reati societari*, a cura di G. Bonfante [et al.], Milano, Ipsoa, 2004, 626.

A. SARTORI, *La Cassazione estende ai dirigenti il principio di immodificabilità dei motivi del recesso*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 2006, 601.

F. SATTA, *Atto amministrativo*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, IV, Roma, 1988.

R. SCARCIGLIA, *La motivazione dell'atto amministrativo. Profili ricostruttivi e analisi comparatistica*, Milano, Giuffrè, 1999.

K. SCARPA, *L'autotutela tributaria*, in *Rivista di diritto tributario*, 2001, 446.

T. SCIARRA, *I rapporti tra (onere della) prova e (obbligo di) motivazione dell'atto impositivo nell'accertamento fondato sugli studi di settore*, in *Bollettino Tributario*, 2004, 465.

F. G. COCA, *Conclusioni*, in *Riforma della l. n. 241 del 1990 e processo amministrativo (supplemento al n. 6/2005 del Foro amministrativo – TAR)*, 2005, 88.

F. G. COCA, *I vizi formali nel sistema delle invalidità dei provvedimenti amministrativi*, in *Vizi formali, procedimento e processo amministrativo*, a cura di V. Parisio, Milano, Giuffrè, 2004, 55.

- F. SCOGNAMIGLIO, *Manuale di diritto del lavoro*, Napoli, Jovene, 2003.
- S. SICCARDI, *La motivazione dell'accertamento tributario tra illustrazione della pretesa fiscale e prova della sua fondatezza*, in *Rassegna Tributaria*, 1999, 899.
- P. SIRACUSANO, *Considerazioni in tema di obbligo di motivazione degli atti vincolati*, in *Foro amministrativo – Consiglio di Stato*, 2003, 3012.
- P. M. SMIRNE, *Giudizio di omologazione, un primo bilancio dopo le riforme*, in *Vita notarile*, 2004, 1797.
- E. SOLLINI, *La verifica è nulla senza motivazioni*, in *Il Sole 24 Ore*, 25.08.2008.
- E. SOLLINI, *La modificazione della motivazione dell'accertamento nel corso del giudizio tributario rende nullo l'atto*, in *Il Foro toscano*, 2004, 93.
- C. SONCINI, *L'accertamento in base a medie di settore: dal paradigma statistico, alla specifica attività verificata, all'obbligo di « corrispondente » motivazione*, in *Giurisprudenza di merito*, 2008, 560.
- M. SONDA, *Illegittimità dell'accertamento di maggior valore di area oggetto di « immediata » rivendita*, in *GT – Rivista di Giurisprudenza Tributaria*, 2007, 165.
- D. SORACE, *Diritto delle amministrazioni pubbliche, una introduzione*, Bologna, Il Mulino, 2007.
- D. SORACE, *Il principio di legalità e i vizi formali dell'atto amministrativo*, in *Diritto Pubblico*, 2007, 395.
- C. SOTTORIVA, *Chiarezza e precisione del bilancio ed effetti della declaratoria di nullità di delibera assembleare di approvazione*, in *Le società*, 2008, 150.
- V. SPAGNUOLO VIGORITA, *Notazioni sull'istruttoria nel processo amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1984, 11.
- M. G. STRAZZULLA, *Accertamenti, avvisi puntuali*, in *Il Sole 24 Ore*, 16.02.2009, 46.
- G. TACCOGNA, *Giusto processo amministrativo e integrazione della motivazione dell'atto impugnato*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2005, 70.
- G. TANTINI, *Il capitale è esuberante perché... è esuberante*, in *Giurisprudenza commerciale*, 1978, 734.
- M. TATARELLI, *Il licenziamento individuale e collettivo: lavoro privato e pubblico*, Padova, Cedam, 2006.
- M. TATARELLI, *Trasferimento del lavoratore: effetti della comunicazione tardiva dei motivi e della violazione del preavviso, pattiziamente previsto*, in *Il nuovo diritto*,

2000, 34.

M. TARUFFO, *La prova dei fatti giuridici. Nozioni generali*, Milano Giuffrè, 1992.

M. TARUFFO, *Onere della prova*, in *Digesto discipline privatistiche (Sezione civile)*, XII, Torino, Utet, 1995, 69.

M. TARUFFO, *Presunzioni, inversioni, prova del fatto*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1992, 748.

S. TARULLO, *Comunicazione dei motivi ostativi all'accoglimento dell'istanza*, in *La Pubblica Amministrazione e la sua azione. Saggi critici sulla legge n. 241/1990 riformata dalle leggi n. 15/2005 e n. 80/2005*, a cura di N. Paolantonio, A. Police, A. Zito, Torino, Giappichelli, 2005.

F. TERRUSI, *L'invalidità delle delibere assembleari della spa*, in *Il diritto privato oggi*, a cura di P. Cendon, Milano, Giuffrè, 2007.

F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario (parte generale)*, Torino, Utet, 2003.

F. TESAURO, *Giusto processo e processo tributario*, in *Rassegna Tributaria*, 2006, 44.

F. TESAURO, *L'invalidità dei provvedimenti impositivi*, in *Bollettino Tributario*, 2005, 1448.

F. TESAURO, *Processo Tributario*, in *Digesto discipline privatistiche (sezione commerciale). Aggiornamento I*, Torino, Utet, 2000, 578.

T. TESSARO, *Profili evolutivi (o involutivi?) nella tematica della motivazione degli atti amministrativi*, in *Rivista Amministrativa della Repubblica Italiana*, 1996, 348.

C. THOMAS, *Le Sezioni Unite della Cassazione ribadiscono l'orientamento in tema di motivazione dell'accertamento*, in *Il fisco*, 1993, 1660.

E. TIMPANO, *L'interesse sociale fra contrattualismo ed istituzionalismo in relazione al conflitto d'interessi assembleare ed all'abuso della regola della maggioranza*, in *Rivista del notariato*, 2009, 657.

R. TOMMASINI, *Invalidità (dir. priv.)*, in *Enciclopedia del diritto*, XXII, Milano, Giuffrè, 1972, 577

G. TORALDO DI FRANCIA, *Lo statuto ontologico degli oggetti nella fisica moderna*, in *Livelli di realtà*, a cura di M. Piattelli Palmarini, Milano, 1984, 293.

A. TRAVI, *Lezioni di giustizia amministrativa*, Torino, Giappichelli, 2006.

A. TRAVI, *Il giudicato amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2006, 927.

- F. TRIMARCHI BANFI, *Illegittimità e annullabilità del provvedimento amministrativo*, in *Diritto processuale amministrativo*, 2003, 415.
- G. TROPEA, *Motivazione (diritto amministrativo)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, IX, Milano, La Pirola, 2007, 701.
- G. TROPEA, *La cosiddetta motivazione" successiva" tra attività di sanatoria e giudizio amministrativo*, in *Diritto amministrativo*, 2003, 591.
- P. TULLINI, *Motivazione e controllo giudiziale del trasferimento del lavoratore*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, 1999, 55.
- A. URICCHIO, *Motivazione dell'accertamento ed onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente*, in *Rassegna Tributaria*, 2008, 210.
- A. URICCHIO, *Statuto del contribuente*, in *Digesto discipline privatistiche (sezione commerciale). Aggiornamento III*, Torino, Utet, 2003, 865.
- A. VALLEBONA, *Istituzioni di diritto del lavoro. Il rapporto di lavoro*, Padova, Cedam, 2004.
- A. VALLEBONA, *L'onere della prova nel diritto del lavoro*, Padova, Cedam, 1988.
- G. VANZ, *Osservazioni critiche sull'orientamento della Cassazione in tema di motivazione e prova dell'accertamento tributario*, in *Giurisprudenza delle imprese*, 2000, 763.
- A. VIGNOLI, *Onere della prova (dir. trib.)*, in *Il diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24 Ore*, XIV, Milano, La Pirola, 2007, 314.
- R. VILLATA, M. RAMAJOLI, *Il provvedimento amministrativo*, Torino, Giappichelli, 2006.
- R. VILLATA, *L'atto amministrativo*, in *Diritto amministrativo*, di L. Mazzaroli [et al.], Bologna, Monduzzi, 2001, 1232.
- R. VILLATA, *Considerazioni in tema di istruttoria, processo e procedimento*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1995, 214.
- S. A. VILLATA, *Impugnazione di delibere assembleari e cosa giudicata*, Milano, Giuffrè, 2006.
- P. VIRGA, *Diritto amministrativo. Atti e ricorsi*, Milano, Giuffrè, 2001.
- P. VIRGA, *Il provvedimento amministrativo*, Milano, Giuffrè, 1972.
- G. VIRGA, *Integrazione nella motivazione nel corso di giudizio e tutela dell'interesse sostanziale del provvedimento impugnato*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1993, 516.

A. VOGLINO, *Plauso al nuovo corso giurisprudenziale sull'obbligo di allegare all'accertamento la documentazione richiamata per relationem*, in *Bollettino Tributario*, 2002, 570.

A. VOGLINO, *Lineamenti « definitivi » dell'obbligo di motivazione degli atti tributari*, in *Bollettino Tributario*, 2001, 5.

G. ZANARONE, *L'invalidità delle deliberazioni assembleari*, in *Assemblea*, di D. Preite, G. Zanarone, C. Costa, in *Trattato delle società per azioni*, a cura di G. E. Colombo, G. B. Portale, Torino, Utet, 1993, 369.

G. ZANARONE, *Nota a C., 13.01.1987, n. 133*, in *Nuova giurisprudenza civile commentata*, 1987, 754.

F. ZANETTI, *Riflessioni sui "limiti interni" della giurisdizione tributaria. Il tipo di tutela esperibile alla luce del carattere impugnatorio del processo*, in *Rivista di diritto tributario*, 2008, 196.

R. ZANNI, *L'art. 7 dello statuto dei diritti del contribuente: chiarezza e motivazione degli atti tributari*, in *Diritto e pratica tributaria*, 2005, 1139.

D. ZAVALLONI, *Ancora sulla inefficacia del licenziamento (ma la coerenza non è un optional)*, in *Il lavoro nella giurisprudenza*, 1999, 963.

A. ZITO, *Profili funzionali del procedimento*, in *La disciplina generale dell'azione amministrativa*, a cura di V. Cerulli Irelli, Napoli, Jovene, 2006, 160.

A. ZITO, *L'integrazione in giudizio della motivazione del provvedimento: una questione ancora aperta*, in *Diritto processuale amministrativo*, 1994, 591.

K. ZWEIGERT, H. KÖTZ, *Introduzione al diritto comparato. Principi fondamentali*, Milano, Giuffrè, 1998.