Sentenza del 04/04/2018 n. 8275 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI RILEVANTI E RAGIONI DELLA DECISIONE

p. 1. Il Comune di Milano propone due motivi di ricorso (di cui uno di natura subordinata) per la cassazione della sentenza n. 38/5/10 del 4 febbraio 2010, con la quale la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, a conferma della prima decisione, ha ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento notificato il 24 febbraio 2007 a R.N. (titolare della ditta individuale CIPA Pubblicità) per imposta comunale di pubblicità 2005.

La Commissione Tributaria Regionale, in particolare, ha ritenuto che tale avviso, pur contenente la distinta dei mezzi pubblicitari della ditta, non giustificasse debitamente l'importo richiesto a titolo di imposta. Tale circostanza denotava mancanza dei necessari requisiti di trasparenza e chiarezza nei rapporti giuridici tra pubblica amministrazione e cittadini.

Resiste con controricorso il R., il quale formula altresì due motivi di ricorso incidentale.

Il Comune di Milano ha depositato memoria.

p. 2.1 Con il primo motivo di ricorso principale si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, - violazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 1, 5, 6 e 8, nonchè insufficiente e contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia. Per avere la Commissione Tributaria Regionale ritenuto non adeguatamente motivato l'avviso di accertamento in oggetto, nonostante che quest'ultimo contenesse tutti gli elementi, in fatto e diritto, dell'imposizione; segnatamente, con l'indicazione dei mezzi pubblicitari dichiarati dal R. ed autorizzati (targhe su palo). A nulla rilevando, in assenza di dovuta dichiarazione di cessazione da parte del contribuente, il loro totale o parziale non utilizzo nell'anno di riferimento.

Con il secondo motivo di ricorso principale (di natura subordinata) si deduce l'illegittimità (D.Lgs. n. 507 del 1993, ex art. 10 ed L. n. 296 del 2006, art. 1, commi 161 e 171) della pronuncia con la quale il primo giudice aveva ritenuto decaduto il Comune di Milano dall'accertamento dell'imposta, per tardiva notificazione dell'avviso. Statuizione, quest'ultima, che non aveva peraltro trovato conferma nella sentenza della commissione tributaria regionale qui impugnata.

p. 2.2 Con il primo motivo di ricorso incidentale il R. deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 92 c.p.c., con riferimento al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 15. Per avere la Commissione Tributaria Regionale confermato la statuizione di compensazione delle spese di lite del primo

grado e - inoltre - disposto essa stessa la compensazione delle spese del grado di appello; nonostante la completa soccombenza dell'amministrazione comunale.

Con il secondo motivo di ricorso incidentale il R. deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c.. Per non avere la commissione tributaria regionale pronunciato sulla sua eccezione di inammissibilità dell'appello del Comune di Milano, perchè basato su tutta una serie di deduzioni ed eccezioni non svolte in primo grado (giudizio nel quale il Comune non si era nemmeno costituito).

p. 3. Quest'ultimo motivo di ricorso incidentale va trattato per primo, in quanto potenzialmente suscettibile di definire la controversia mediante statuizione di inammissibilità dell'appello del Comune, e conseguente definitività della sentenza di primo grado.

Esso non può, tuttavia, trovare accoglimento.

Il ricorrente incidentale si limita a lamentare che la Commissione Tributaria Regionale non si sia pronunciata sull'eccezione di novità in appello; considerato che soltanto in questo grado di giudizio il Comune di Milano (contumace avanti alla commissione tributaria provinciale) aveva introdotto "tutta una serie di eccezioni non svolte in primo grado (...). Sicchè, tali nuove introduzioni e deduzioni in appello sono inammissibili e comportano di per sè il rigetto dell'appello D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 57. Per di più tutte dette nuove argomentazioni del Comune di Milano, a parte la loro genericità rispetto al caso di specie, neppure esaminano, nè affrontano in concreto, il contenuto specifico della motivazione della sentenza appellata, limitandosi a ribadire, sotto diversi profili, che l'avviso notificato alla CIPA era valido e legittimo".

Ora, il ricorrente incidentale non si fa carico - in primo luogo - del principio, più volte affermato, secondo cui, per integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia, non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto. Il che non si verifica quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi, in proposito, una specifica argomentazione; dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata col capo di domanda non espressamente esaminato risulti incompatibile con l'impostazione logico - giuridica della pronuncia (tra le molte: Cass. nn. 452/15, 16254/12, 20311/11). Nel caso di specie, appare evidente che la commissione tributaria regionale - addivenendo ad una statuizione sul merito della controversia - abbia, per ciò solo, ritenuto di dover implicitamente disattendere l'eccezione (preliminare, perchè in rito) di novità in questione.

Va in secondo luogo considerato - e, in ciò, il motivo di ricorso in esame si palesa finanche inammissibile per la sua genericità - che il ricorrente incidentale non ha specificato, nella presente sede di legittimità, il contenuto ed il tenore delle argomentazioni asseritamente "nuove", perchè dedotte dal Comune di Milano per la prima volta in grado di appello. Ciò impedisce a questa corte di verificare l'effettiva consistenza di tale eccezione e dunque, in definitiva, di controllare la stessa legittimità della statuizione implicita di rigetto adottata, come detto, dalla commissione regionale.

Tale specificazione era tanto più necessaria in considerazione del principio per cui ad essere inammissibili in appello, ex art. 57 cit., sono soltanto le nuove "eccezioni" in senso proprio, o stretto; non anche le eccezioni in senso lato e le mere difese ed argomentazioni giuridiche, per contro sempre proponibili: "nel giudizio tributario, il divieto di proporre nuove eccezioni in sede di gravame, di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, concerne tutte le eccezioni in senso stretto, consistenti nei vizi d'invalidità dell'atto tributario o nei fatti modificativi, estintivi o impeditivi della pretesa fiscale, mentre non si estende alle eccezioni improprie o alle mere difese e, cioè, alla contestazione dei fatti costitutivi del credito tributario o delle censure del contribuente, che restano sempre deducibili" (Cass. 11223/16; in termini, Cass. 21889/17 ed altre).

p. 4.1 Venendo ora al secondo motivo del ricorso principale del Comune di Milano, se ne riscontra l'inammissibilità per difetto di pertinenza alla ratio decidendi adottata dalla commissione tributaria regionale.

Quest'ultima ha infatti ritenuto l'illegittimità dell'avviso di accertamento in questione per una ragione (difetto di motivazione) del tutto diversa da quella dedotta nella censura in esame (decadenza del Comune dall'azione accertativa). Si verifica dunque, anche in questo caso, che il giudice di merito abbia reso una decisione sul merito della controversia, così da implicitamente disattendere il motivo di opposizione all'avviso di accertamento consistente nella questione preliminare di merito rappresentata dalla perenzione del diritto.

Atteso che quest'ultima questione non è stata riproposta, in sede di legittimità, dal contribuente, va qui riscontrato come la tempestività dell'avviso di accertamento dedotto in giudizio costituisca ormai intangibile res iudicata.

p. 4.2 Ciò posto, fondato è il primo motivo di ricorso principale (con assorbimento del primo motivo del ricorso incidentale del contribuente, relativo al governo delle spese di lite).

La Commissione Tributaria Regionale, infatti, ha tralasciato di dare congrua motivazione di supporto all'affermazione secondo cui, nell'avviso di accertamento, non era stato "giustificato in modo dovuto l'importo richiesto a titolo di imposta, ammontante ad Euro 39.768,00"; con conseguente "mancanza della dovuta trasparenza e chiarezza e definizione in termini certi dei procedimenti e dei rapporti giuridici tra pubblica amministrazione e cittadini".

Si tratta di affermazioni del tutto apodittiche, le quali non danno conto di quanto dedotto dal Comune di Milano sul fatto che l'accertamento in questione (allegato, per autosufficienza, al ricorso per cassazione) contenesse analitico dettaglio degli addebiti con riguardo agli specifici mezzi pubblicitari dichiarati dal contribuente, e debitamente autorizzati dall'amministrazione comunale. Sicchè l'avviso di accertamento conteneva - a livello motivazionale e di individuazione dei presupposti giuridici e fattuali dell'imposizione - sia l'elenco di tali mezzi pubblicitari, sia la tariffa ad essi partitamente applicabile, in ragione della loro tipologia.

Soprattutto, ed in ogni caso, la insufficiente motivazione della commissione tributaria regionale non dà conto della peculiarità (certamente fondamentale nella valutazione del coefficiente di motivazione raggiunto dall'atto impositivo) di una fattispecie nella quale il quantum richiesto derivava dall'applicazione della tariffa comunale non già su mezzi pubblicitari unilateralmente

accertati dall'amministrazione comunale, in quanto non dichiarati dal contribuente, bensì sugli stessi mezzi pubblicitari (targhe su palo) fatti oggetto di denuncia di installazione da parte di quest'ultimo. Sicchè la valutazione della congruità motivazionale dell'avviso di accertamento non poteva prescindere dal considerare gli elementi di conoscenza già sicuramente in capo al contribuente, perchè da lui precedentemente dichiarati; ed integranti i medesimi fatti e presupposti impositivi dedotti dal Comune a fondamento dell'avviso. Sicchè ben poteva la motivazione in oggetto - anche L. n. 212 del 2000, ex art. 7, - basarsi sul richiamo per relationem ad elementi già noti al contribuente, perchè provenienti dalla sua stessa dichiarazione.

Ne segue, in definitiva, la cassazione della sentenza impugnata in relazione al primo motivo di ricorso principale. La causa deve essere rinviata alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia che, in diversa composizione, rivaluterà la fattispecie alla luce dei principi indicati; provvedendo anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso principale; assorbito il primo motivo di ricorso incidentale, e dichiarati inammissibili il secondo motivo del ricorso principale e di quello incidentale;

- cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della quinta sezione civile, il 7 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 4 aprile 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza