Sentenza del 17/09/2019 n. 23061 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

Con ricorso del 21.5.2012 la Facomgas s.r.l. impugnava gli avvisi di accertamento in rettifica Tarsu relativi agli anni 2007, 2008, 2009 e 2010 emessi dal Comune di Siano deducendo la omessa e/o insufficiente motivazione nonchè, nel merito, che l'attività svolta (trattandosi di aree di lavorazione industriale) non incideva sulla produzione di rifiuti solidi urbani. La CTP di Salerno, con sentenza in data 6.3.2013, rigettava il ricorso ritenendo che la contribuente non fosse riuscita a dimostrare ed a contestare quanto dedotto dal Comune circa la reale superficie tassabile.

Proposto gravame da parte della contribuente, la CTR della Campania, con sentenza in data 23.3.2015, accoglieva l'appello ritenendo la nullità degli avvisi di accertamento per omessa allegazione delle relazioni dei tecnici comunali e per la mancata indicazione negli stessi degli elementi indispensabili per la comprensione della pretesa. Aggiungeva inoltre che, dalla documentazione prodotta, le aree risultavano esenti dal tributo in quanto certamente destinate all'attività industriale di miscelazione di gas butano e propano.

Avverso detta pronuncia il Comune di Siano proponeva ricorso per cassazione articolato in sei motivi cui resisteva la controparte con controricorso.

Parte resistente depositava memoria ex art. 378 c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso, rubricato "Violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1 n. 4, nullità della sentenza per extra o ultra petita", parte ricorrente deduceva l'erroneità della sentenza impugnata che aveva ritenuto la nullità degli avvisi di accertamento per mancata allegazione della relazione dei tecnici del Comune benchè detta eccezione non fosse stata mai proposta dalla contribuente. Sosteneva che la mancata allegazione di detta relazione costituiva un fatto costitutivo della pretesa di annullamento che doveva essere espressamente dedotto.

Con il secondo motivo di ricorso, rubricato "Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio e oggetto di discussione tra le parti (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5)- 2.1 Violazione della L. 22 luglio 2000, n. 212, art. 7 (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3)", parte ricorrente deduceva che la CTR aveva omesso di esaminare la circostanza dell'acquisita conoscenza da parte della contribuente

prima dell'instaurazione del giudizio di primo grado della relazione dell'ufficio tecnico del Comune di Siano, come si desume dalla lettera di invito al contraddittorio del 22.11.2011, fatto decisivo che, ove considerato, avrebbe comportato una diversa decisione.

Con il terzo motivo di ricorso, rubricato "Violazione dell'art. 132 c.p.c., art. 118 disp. att. c.p.c., D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, art. 111 Cost., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 Nullità della sentenza per motivazione apparente", parte ricorrente deduceva che la sentenza impugnata, dichiarando la nullità degli avvisi di accertamento anche per "la mancata indicazione negli stessi degli elementi indispensabili per la comprensione della pretesa", ha omesso di indicare gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento.

Con il quarto motivo di ricorso, rubricato "Omesso esame circa un fatto decisivo e oggetto di discussione tra le parti (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5)", parte ricorrente deduceva l'illegittimità della sentenza nella parte in cui aveva ritenuto gli avvisi di accertamento privi degli elementi essenziali per la comprensione della pretesa, elementi invece desumibili da tali atti.

Con il quinto motivo di ricorso, rubricato "Violazione dell'art. 132 c.p.c., art. 118 disp. att. c.p.c., D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, art. 111 Cost. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 Nullità della sentenza per motivazione apparente", parte ricorrente deduceva che la CTR ha omesso di indicare gli elementi da cui ha tratto il convincimento che la contribuente usufruiva di aree certamente destinate a lavorazioni industriali e come tali esenti dal tributo.

Con il sesto motivo di ricorso rubricato, "Violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2 e dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. Nullità della sentenza per omessa pronuncia", parte ricorrente deduceva che erroneamente la CTR aveva annullato gli avvisi di accertamento senza entrare nel merito della pretesa tributaria non decidendo circa la pretesa creditoria del Comune.

I primi quattro motivi di ricorso, da esaminarsi congiuntamente in quanto attinenti alla medesima questione della motivazione degli avvisi di accertamento, sono fondati.

Va premesso che "In tema di accertamento tributario "per relationem", nella disciplina anteriore alla L. n. 212 del 2000, art. 7 la legittimità dell'avviso postula la conoscenza o la conoscibilità da parte del contribuente dell'atto richiamato, purchè il suo contenuto serva ad integrare la motivazione dell'atto impositivo, con esclusione quindi dei casi in cui essa sia già sufficiente e il richiamo ad altri atti abbia pertanto solo valore narrativo o il contenuto di ulteriori atti sia già riportato nell'atto noto. Ai fini dell'annullamento il contribuente deve quindi provare non solo che gli atti ai quali fa riferimento l'atto impositivo o quelli cui esso rinvia sono a lui sconosciuti, ma anche che almeno una parte del contenuto di essi sia necessaria ad integrare direttamente o indirettamente la motivazione del suddetto atto impositivo, e che quest'ultimo non la riporta, per cui non è comunque venuto a sua conoscenza"(Cass., Sez. 5, n. 2614 /2016).

Ed inoltre "Il difetto di motivazione della cartella esattoriale, che faccia rinvio ad altro atto costituente il presupposto dell'imposizione senza indicarne i relativi estremi in modo esatto, non può condurre alla dichiarazione di nullità, allorchè la cartella sia stata impugnata dal contribuente, il quale abbia dimostrato, in tal modo, di avere piena conoscenza dei presupposti

dell'imposizione, per averli puntualmente contestati; pertanto, non può ravvisarsi un difetto di motivazione nell'atto impositivo vincolato, che espressamente indichi gli anteriori avvisi di accertamento già notificati all'intimato ed in relazione ai quali sia pendente contenzioso, mentre invece erroneamente l'accertamento era stato indicato come definitivo anzichè provvisorio, non sussistendo un'effettiva limitazione del diritto di difesa, che ricorre unicamente qualora il contribuente non sia stato posto in grado di conoscere le ragioni dell'intimazione di pagamento ricevuta e alleghi il pregiudizio patito effettivamente (Cass., Sez. 6 - 5, n. 9778 /2017).

Pertanto, l'onere di allegazione all'avviso di accertamento dell'atto richiamato per relationem non vale per l'atto che sia già noto al contribuente.

Venendo al caso di specie, dagli atti riportati nel ricorso per cassazione si ricava che: - le risultanze tecniche di cui si faceva menzione negli avvisi di accertamento erano state portate a pregressa conoscenza della società in sede di (ampio) contraddittorio preventivo (circostanza che, nella sua oggettività, non risulta essere stata contestata dalla società); - la Facomgas s.r.l., ancor prima del ricorso introduttivo, inviò al Comune una memoria tecnica 30.11.11 che scorporava, ex art. 62 citato, le varie aree di produzione di rifiuti ordinari (uffici e chiosco) e speciali interne allo stabilimento, mostrando così di aver già in precedenza perfettamente percepito il fondamento della pretesa; - completa difesa, sugli stessi presupposti impositivi, venne anche da essa svolta nel ricorso introduttivo avanti alla CTP. Ne deriva, pertanto, che le censure svolte a riguardo da parte ricorrente, sia sub specie di violazione di legge (L. n. 212 del 2000, art. 7) che di omesso esame di fatto decisivo (pregressa conoscenza dei presupposti della pretesa) sono fondate.

Con riguardo ai restanti motivi di ricorso, che attengono al merito della pretesa tributaria, va premesso che "Il giudice, decidendo su una questione che, benchè logicamente pregiudiziale sulle altre, attiene al merito della causa, a differenza di quanto avviene qualora dichiari l'inammissibilità della domanda o il suo difetto di giurisdizione, o competenza, non si priva della "potestas iudicandi"in relazione alle ulteriori questioni di merito, sicchè, ove si pronunci anche su di esse, le relative decisioni non configurano "obiter dicta", ma ulteriori "rationes decidendi", che la parte ha l'interesse e l'onere d'impugnare, in quanto da sole idonee a sostenere il "decisum" (vedi da ultimo Cass., Sez. I, n. 6985/2019).

Nel caso di specie, la CTR nel ritenere che il Comune "..ha erroneamente sottoposto a tassazione tutte le aree.." ha reso una seconda ratio decidendi, tuttavia inidonea a sostenere da sola, ovvero dopo la cassazione della prima ratio, la decisione.

Questa seconda ragione decisoria, infatti, poggia su considerazioni tautologiche, di pura apparenza e prive del richiamo ad alcuno specifico elemento di convincimento circa i presupposti dell'esenzione; e ciò quanto, in particolare: - alla natura speciale dei rifiuti (derivante dalla loro oggettiva tipologia e consistenza, non già dalla natura dell'attività di provenienza).; - alla individuazione delle superfici produttive di tali rifiuti per "destinazione" o "struttura" dei locali (citato art. 62, comma 3); - alla prova dell'effettivo autosmaltimento.

Si tratta di aspetti fattuali che andranno riesaminati dal giudice di merito.

Tutto ciò depone per la fondatezza del quinto motivo di ricorso.

Il sesto motivo di ricorso è invece assorbito.

In conclusione, la sentenza impugnata va cassata con rinvio per un nuovo esame, alla luce dei principi enunciati, alla CTR della Campania in diversa composizione cui demanda altresì la regolamentazione delle spese di lite.

P.Q.M.

in accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Campania, in diversa composizione, cui demanda altresì la regolamentazione delle spese di lite.

Così deciso in Roma, in Roma nella camera di consiglio, il 21 maggio 2019.

Depositato in cancelleria il 17 settembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza