Sentenza del 01/02/2019 n. 3060 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. F.S., P.L., la società G. s.n.c. di G. G. & C., D.C., Ba.Fi., e B.L. impugnavano con separati ricorsi, poi riuniti, le fatture emesse nei loro confronti dalla società V. S.p.A. per il pagamento di importi relativi alla Tia del 2006.

2. La Commissione Tributaria adita riconosceva la giurisdizione tributaria e l'impugnabilità delle fatture contestate e riconosceva, altresì, che tali fatture soddisfacevano i requisiti degli atti tributari; tuttavia, dichiarava inammissibili i ricorsi per difetto di interesse ad agire.

3. Avverso la suddetta sentenza proponevano appello i contribuenti, eccependone l'erroneità per non aver dichiarato nulli gli atti impugnati, in quanto carenti di motivazione per difetto dei requisiti minimi previsti dalla normativa vigente (in violazione della L. n. 212 del 2003, art. 7, L. n. 291 del 1990 e L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162). Eccepivano, inoltre, l'erroneità della sentenza per non aver deciso circa l'eccezione di violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 4, comma 5, dell'art. 13, parte prima, della direttiva della comunità europea n. 2006/12/CE del 28 novembre 2006 nella parte in cui applicava l'Iva a prestazioni escluse dall'imposta e l'erroneità della sentenza nella parte in cui aveva dichiarato inammissibili i ricorsi ritenendo i ricorrenti privi dell'interesse ad agire.

4. La Commissione Tributaria Regionale del Veneto accoglieva l'appello ed in riforma della sentenza di primo grado annullava le fatture impugnate.

Secondo i giudici del gravame la sentenza era corretta nella parte in cui, in conformità con la sentenza della Corte Cost. n. 238 del 2009, aveva ritenuto che le fatture oggetto di contestazione avessero natura di atti amministrativi impositivi ed aveva affermato la giurisdizione del giudice tributario. Peraltro, la questione sulla natura degli atti impugnati era oramai passata in giudicato. Una volta stabilita la natura di atti amministrativi delle fatture le stesse dovevano essere considerate quali avvisi di accertamento e, pertanto, avrebbero dovuto tassativamente contenere, ai sensi della L. n. 212 del 2000, art. 7, l'indicazione dell'ufficio presso il quale era possibile ottenere informazioni, l'indicazione del responsabile del procedimento, l'indicazione dell'organo dell'autorità amministrativa presso la quale sarebbe stato possibile promuovere il riesame dell'atto in sede di autotutela, l'indicazione dell'organo giurisdizionale presso cui sarebbe stato possibile ricorrere.

Tali elementi, dovevano considerarsi essenziali per la validità dell'atto impositivo, e la loro mancanza generava nullità, a nulla rilevando che la norma in parola non fosse esplicitamente assistita dalla sanzione di nullità.

Di ciò era consapevole lo stesso ente impositore che, nelle successive fatture notificate ai contribuenti, aveva inserito tutte le indicazioni previste dalla legge.

La questione pregiudiziale esaminata esonerava dall'esame delle ulteriori contestazioni formulate dalle parti.

5. La V. S.p.A. - ha proposto ricorso avverso la sopra indicata sentenza sulla base di 4 motivi.

6. F.S., P.L., la società G. s.n.c. di G. G.& C., D.C., Ba.Fi., e B.L. hanno resistito con controricorso.

7. Il Sostituto Procuratore Generale ha concluso per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

1. Il primo motivo di ricorso è così rubricato: violazione e falsa applicazione di norme di diritto: violazione dell'art. 100 c.p.c..

Secondo la parte ricorrente, i resistenti erano commercianti ambulanti e titolari di partita Iva, dunque avendo compensato l'Iva pagata, detraendola da quella dovuta, non presentavano alcun interesse giuridicamente apprezzabile all'ottenimento di una pronuncia atteso che l'Iva che contestavano era già stata detratta nelle rispettive contabilità. La sentenza di primo grado rilevava infatti la palese carenza di interesse affermando l'inammissibilità dei ricorsi.

Invece, la sentenza di appello, giudicando pregiudiziale sotto il profilo sostanziale la nullità dell'atto avente natura amministrativa, avrebbe violato il principio sancito dall'articolo 100 c.p.c..

1.2 Il motivo è infondato I contribuenti, da quanto è dato desumere dalla sentenza impugnata oltre che dal ricorso e dal controricorso, sin dal giudizio di primo grado, avevano chiesto l'annullamento delle fatture emesse dalla ricorrente ed aventi ad oggetto la tariffa integrata ambientale, in quanto le stesse avevano natura di atti impositivi e necessitavano di tutti i requisiti richiesti dalla legge per tale tipo di atti, ai sensi della L. n. 212 del 2000, art. 7.

Dunque, il petitum dell'originario ricorso era l'annullamento delle fatture e la causa petendi era il venir meno dell'obbligo di pagamento dell'intero importo dedotto nelle suddette fatture, e perciò sussisteva pienamente l'interesse ad agire in capo agli odierni resistenti, ancorchè gli stessi avessero portato in detrazione l'IVA pagata con le fatture. Ne consegue l'irrilevanza della questione se l'IVA fosse dovuta o meno, questione che, peraltro la giurisprudenza di legittimità ha risolto negativamente.

Conclusivamente sul punto risulta corretta la sentenza della CTR che ha riformato la sentenza di primo grado nella parte in cui aveva affermato che gli originari ricorrenti, oggi resistenti, non avevano interesse al ricorso.

2. Il secondo motivo di ricorso è così rubricato: omessa insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia prospettato dalle parti.

Secondo il ricorrente il motivo così formulato può essere proposto in ragione di quanto previsto dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 3-bis, convertito dalla L. n. 134 del 2012, secondo cui non sarebbero applicabili al processo tributario i limiti introdotti per far valere il vizio di motivazione nei ricorsi per cassazione.

Ciò premesso il ricorrente evidenzia che la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Veneto, ha omesso qualunque motivazione in ordine alla ragione per cui la pregiudizialità sostanziale connessa alla presunta nullità degli atti impositivi doveva essere valutata antecedentemente rispetto alla mancanza del requisito dell'interesse agire.

2.1 Il motivo è inammissibile per una pluralità di ragioni.

Questa Corte, a Sezioni Unite, con indirizzo del tutto consolidato ha affermato che "Le disposizioni sul ricorso per cassazione, di cui al D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, circa il vizio denunciabile ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ed i limiti d'impugnazione della "doppia conforme" ai sensi dell'art. 348-ter c.p.c., u.c., si applicano anche al ricorso avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale, atteso che il giudizio di legittimità in materia tributaria, alla luce del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62, non ha connotazioni di specialità. Ne consegue che il D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 3-bis, quando stabilisce che "le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano al processo tributario di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546", si riferisce esclusivamente alle disposizioni sull'appello, limitandosi a preservare la specialità del giudizio tributario di merito" (Sez. U, Sent. n. 8053 del 2014).

Dunque, è priva di fondamento la tesi del ricorrente circa la non applicabilità del nuovo art. 360 c.p.c., n. 5, al processo tributario e di conseguenza il motivo di ricorso formulato sulla base della precedente versione della norma citata che consentiva un più ampio sindacato sulla motivazione della sentenza è inammissibile.

Inoltre, il motivo è formulato sul presupposto erroneo della mancanza di interesse ad agire in capo ai ricorrenti, mentre come si è detto con riferimento al primo motivo, tale interesse sussisteva pienamente. Ne consegue che non doveva essere fornita alcuna motivazione sul perchè la pregiudizialità sostanziale connessa alla presunta nullità degli atti impositivi dovesse essere valutata antecedentemente rispetto alla (inesistente) mancanza del requisito dell'interesse agire.

3. Il terzo motivo di ricorso è così rubricato: violazione e falsa applicazione di norme di diritto in relazione al D.L. n. 284 del 2007, art. 36, comma 4-ter, convertito in L. n. 31 del 2008; violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 2; violazione della L. n. 241 del 1990, art. 21 septies.

Secondo il ricorrente le fatture soddisfacevano senza dubbio l'obbligo di motivazione degli atti impositivi che devono avere tutte le indicazioni utili a quantificare quanto richiesto, con la specificazione dei presupposti di fatto di diritto della tariffa, del periodo temporale, del luogo

dell'attività, del numero di giorni in cui l'attività lavorativa era stata espletata, della superficie occupata, e con l'indicazione della tariffa fissa, di quella variabile e dell'ufficio dove reperire le necessarie informazioni afferenti l'atto. Sul punto specifico dell'omessa indicazione del responsabile del procedimento, tale indicazione non era necessaria prima del 1 giugno 2008. Così come l'omessa indicazione dell'organo giudiziario non configura un'ipotesi di nullità dell'atto, atteso che mancava una norma esplicita in tal senso.

3.1 Il terzo motivo è inammissibile.

Deve preliminarmente ribadirsi che secondo la giurisprudenza di legittimità gli atti con i quali il gestore del servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani richiede al contribuente il pagamento della tariffa di igiene ambientale (T.I.A.), anche quando assumono la forma della fattura commerciale, non avendo per oggetto il corrispettivo di una prestazione liberamente richiesta, bensì un'entrata pubblicistica, hanno natura di atti impositivi e debbono perciò rispondere ai requisiti sostanziali previsti dalla legge per tali atti (Sez. 5, Sent. n. 27805 del 2018, Sez. 5, Sent. n. 11157 del 2013).

Ciò premesso va richiamato l'orientamento consolidato di questa Corte secondo il quale: "In base al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, sancito dall'art. 366 c.p.c., nel giudizio tributario, qualora il ricorrente censuri la sentenza di una commissione tributaria regionale sotto il profilo del vizio di motivazione nel giudizio sulla congruità della motivazione dell'avviso di accertamento, è necessario che il ricorso riporti testualmente i passi della motivazione di detto avviso, che si assumono erroneamente interpretati o pretermessi, al fine di consentire la verifica della censura esclusivamente mediante l'esame del ricorso" (Sez. 5, Ord. n. 16147 del 2017).

Nella specie il ricorrente afferma genericamente la completezza della motivazione delle fatture impugnate senza tuttavia riportarne l'esatto contenuto e senza allegarle al ricorso. Questa Corte, pertanto, non può valutarne la congruità, valutazione peraltro rimessa al giudice di merito e non suscettibile di sindacato in sede di legittimità.

Infatti, secondo l'orientamento consolidato di Questa Corte: "la valutazione circa l'adeguatezza della motivazione è rimessa al giudice di merito, il cui apprezzamento, risolvendosi in un giudizio di fatto che coinvolge un atto amministrativo a carattere non normativo, non può essere sindacato in sede di legittimità" (Cass. n. 23532 del 2017). A tal proposito deve richiamarsi anche la giurisprudenza di legittimità secondo la quale: "In tema di avviso di accertamento tributario, lo stabilire se, in concreto, la sua motivazione risponda o no ai requisiti di validità - che, in generale, possono riferirsi anche ad elementi extratestuali che il contribuente sia in grado di conoscere - è compito del giudice tributario e non è dato al contribuente (o all'amministrazione), se la decisione è motivata, sollecitare alla Corte di cassazione una revisione critica, salvo che non vengano enunciati ed evidenziati, nel ricorso, specifici errori di diritto in cui il giudice di merito sia incorso (Cass. n. 9582 del 2013).

Infine, il ricorrente richiama correttamente la giurisprudenza di legittimità secondo la quale l'omessa indicazione del responsabile del procedimento se riferita a ruoli consegnati agli agenti della riscossione in data anteriore al 1 giugno 2008, non determina la nullità dell'atto, atteso che

il D.L. n. 248 del 2007, art. 36, comma 4-ter - convertito dalla L. n. 31 del 2008 - ha previsto tale sanzione solo in relazione alle cartelle di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, riferite ai ruoli consegnati a decorrere dalla predetta data (ex plurimis Sez. 5, Ord. n. 27856 del 2018).

Tuttavia, il richiamo al suddetto indirizzo non è corredato dalla necessaria indicazione del momento temporale di emissione e notifica delle fatture, rendendo anche sotto questo profilo impossibile alla Corte la valutazione della sua fondatezza.

Il base al già richiamato principio di autosufficienza è necessario che il ricorso per cassazione contenga tutti gli elementi necessari a porre il giudice di legittimità in grado di avere la completa cognizione della controversia e del suo oggetto, senza la necessità di accedere ad altre fonti ed atti del processo, ivi compresa la sentenza stessa, sicchè, nell'ipotesi di fattispecie interessata da ripetuti interventi legislativi, è necessario indicare gli elementi indispensabili per individuare la normativa applicabile ratione temporis (Sez. L, Ord. n. 31082 del 2017).

5. Il ricorso è rigettato.

6. Le spese del giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al rimborso delle spese del giudizio di cassazione che liquida in complessivi Euro 2.900 oltre rimborso forfettario, i.v.a. e c.p.a., se dovuti;

ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente del contributo unificato dovuto per il ricorso principale a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della 5 Sezione civile, il 4 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 1 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza