Sentenza del 05/05/2022 n. 14357 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

p. 1. La E. K. Italia sas di A.G. & c. propone tre motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, in parziale accoglimento dell'appello della società, ha ritenuto legittimo - con riduzione del 20 % della superficie tassabile - l'avviso di accertamento Tarsu 2011 notificatole da Pubblialifana srl per conto del Comune di Alife (CE); ciò in relazione allo stabilimento industriale per la produzione di camini e caldaie da essa detenuto nel territorio comunale.

La commissione tributaria regionale, per quanto qui ancora rileva, ha in particolare osservato che:

- l'avviso impugnato era sufficientemente motivato, perchè contenente tutti gli elementi essenziali di conoscenza (immobile, superficie, debenza per imposta, interessi e sanzioni ecc...), nè doveva per legge essere necessariamente preceduto da avviso bonario o comunicazione di avvio del procedimento;

- la società aveva dimostrato (formulari in atti) di aver provveduto a smaltire autonomamente taluni rifiuti industriali speciali (ferro, acciaio, componenti abrasivi), con conseguente suo diritto alla riduzione del 20 % della superficie tassabile ex art. 19 Reg.comunale;

- questo beneficio, anche se non richiesto in sede amministrativa, poteva essere riconosciuto in sede giurisdizionale;

- a seguito della riduzione di superficie, si doveva ritenere assorbito il motivo di appello concernente la non rispondenza della sanzione applicata all'effettiva area di produzione dei rifiuti.

Resiste con controricorso la Pubblialifana srl, mentre il Comune di Alife è rimasto intimato.

Entrambe le parti hanno depositato memoria.

Fissato all'udienza pubblica odierna, il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal sopravvenuto del D.L. n. 137 del 2020, art. 23, comma 8-bis, inserito dalla L. conversione n. 176 del 2020, senza l'intervento in presenza fisica del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

p. 2.1 Con il primo motivo di ricorso la società lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) - violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000 artt. 5, 6, 7 e artt. 31, 32, 33 Reg.Comunale

approvato con Delib. Consiliare 10 maggio 2005, n. 11; sia per carenza motivazionale dell'avviso di accertamento, sia per mancata attivazione del contraddittorio preventivo (previsto dal Regolamento) sull'interpretazione normativa ritenuta dall'Amm.ne.

p. 2.2 Partendo da quest'ultimo profilo (contraddittorio preventivo), il motivo deve ritenersi infondato sulla base di quanto stabilito da Cass. SS.UU. n. 24823/15 (con principio più volte successivamente ribadito) secondo cui: "In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto purchè il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati", mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicchè esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito". Vertendosi, nella specie, di un tributo non assoggettato ad armonizzazione UE e per il quale la legge nazionale non prescrive alcun obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, la mancata osservanza di quest'ultimo da parte del Comune non può integrare la lamentata causa di nullità. Quanto alla previsione regolamentare, rileva l'art. 32 Reg. cit. il quale - così come riportato in ricorso dalla società contribuente - collega il dovere del Comune di informazione e di richiesta di integrazione documentale preventiva alla circostanza che il contribuente si sia comunque attivato presentando le comunicazioni e denunce di legge, corredate da documentazione eventualmente ritenuta insufficiente o poco chiara, così da giustificare una sua chiarificazione o integrazione antecedente alla notificazione dell'avviso ed alla applicazione della sanzione. L'art. 32 Reg. cit. pone infatti in capo al Comune l'obbligo di informare il contribuente di fatti e valutazioni a lui pregiudizievoli, così da porlo in grado di "integrare o correggere gli atti prodotti che impediscono il riconoscimento" (del credito o diritto). Analogamente, prevede che, prima di procedere alla notificazione dell'avviso, il Comune richieda al contribuente, anche a mezzo posta, i chiarimenti necessari e le produzioni mancanti, con riguardo ad eventuali `incertezze su aspetti rilevanti della comunicazione o degli atti in possesso dell'ufficiò. Si tratta di presupposti regolamentari qui non ricorrenti, posto che la società non aveva trasmesso al Comune alcuna denuncia o dichiarazione concernenti le aree produttive dei rifiuti industriali (proprio perchè da essa ritenute non tassabili), nè alcuna documentazione suscettibile di creare `incertezzà di sorta. Gli artt. 36 e 37 Reg., infine, prevedevano la possibilità di definizione adesiva successiva alla notifica dell'avviso e pur dopo la presentazione di impugnativa in sede giurisdizionale; il che esclude che la società possa aver subito, dalla mancata attivazione del contraddittorio preventivo (comunque non obbligatorio), lo specifico pregiudizio insito nella mancata opportunità di definizione per adesione.

Venendo al primo profilo (insufficiente motivazione dell'avviso), la doglianza appare finanche inammissibile, sia perchè non trascrive, nè allega nè localizza all'interno del fascicolo l'avviso di accertamento impugnato, così da impedire a questa Corte di riscontrarne e valutarne con la dovuta immediatezza il contenuto motivazionale, sia perchè essa risulta priva di censure specifiche e mirate avverso il giudizio sul punto reso dalla Commissione Tributaria Regionale. Giudizio secondo cui, all'opposto, l'avviso in esame conteneva tutti gli elementi necessari e sufficienti per porre la società in condizione di cogliere gli elementi essenziali dell'imposizione (per identificazione dell'immobile, destinazione d'uso, superfici imponibili, distinzione di voci

addebitate a titolo di imposta, interessi, sanzioni). E non vi è dubbio che, recependo quanto così riscontrato dal giudice del merito, la valutazione di sufficienza motivazionale dell'avviso da questi resa risulti conforme, in diritto, alla L. n. 212 del 2000, art. 7, recando sufficiente indicazione tanto dei presupposti di fatto quanto delle ragioni giuridiche della pretesa; e ciò con speciale riguardo al nucleo fondamentale della controversia, costituito appunto dalle superfici ritenute tassabili perchè produttive di rifiuti non esenti dal regime di privativa.

p. 3.1 Con il secondo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) e n. 5) - violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 58 e 62 nonchè artt. 5 e 8 Reg.; oltre ad "omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione" su un punto decisivo della lite. Per non avere la commissione tributaria regionale considerato che nell'area dello stabilimento venivano prodotti rifiuti di tipo industriale sottratti per legge (D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 2, lett.e)) e Regolamento (artt. 5 capo 2) ed art. 8 sulle "esclusioni" da Tarsu) a tassazione.

p. 3.2 Il motivo è infondato quanto ad affermata violazione normativa, ed è inammissibile quanto ad insufficienza motivazionale.

Partendo da quest'ultimo aspetto, basterà rinviare all'indirizzo di legittimità affermatosi (anche con riguardo ai giudizi di cassazione su sentenze in materia tributaria) in ordine ai sopravvenuti rigorosi limiti della rilevanza del vizio di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) (Cass.SSUU n. 8053/14 ed innumerevoli successive); non più come 'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazionè (vizio qui dedotto) ma solo quale "omesso esame" di fatto decisivo. Là dove, nel caso di specie, certo non potrebbe dirsi nè che la sentenza in esame si connoti per motivazione meramente apparente e non rispondente al "minimo costituzionale" prescritto dall'ordinamento (Cass.SSUU cit.), nè (in ottica di riqualificazione adeguatrice della doglianza) che il giudice territoriale non abbia esaminato il fatto decisivo costituito dalla riduzione di superficie per produzione di rifiuti speciali non assimilati, discendendo anzi proprio da questo esame la disposta riduzione del 20 %.

Quanto all'asserita violazione di legge e regolamento, il motivo in esame è invece infondato, perchè si basa sull'erroneo assunto che le superfici industriali produttive di rifiuti siano per ciò solo totalmente esenti da imposizione, là dove - al contrario - la produzione di rifiuti speciali comporta per legge unicamente una riduzione di superficie tassabile rapportata alle aree di rifiuti speciali non assimilati o non assimilabili ai rifiuti urbani, e sempre che il produttore ne dimostri lo smaltimento in proprio attraverso ditte autorizzate. Tutti questi elementi di riduzione debbono essere denunciati al Comune dal contribuente, e devono da questi essere dimostrati.

In base al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62: (comma 3) "nella determinazione della superficie tassabile non si tiene conto di quella parte di essa ove per specifiche caratteristiche strutturali e per destinazione si formano, di regola, rifiuti speciali, tossici o nocivi, allo smaltimento dei quali sono tenuti a provvedere a proprie spese i produttori stessi in base alle norme vigenti. Ai fini della determinazione della predetta superficie non tassabile il comune può individuare nel regolamento categorie di attività produttive di rifiuti speciali tossici o nocivi alle quali applicare una percentuale di riduzione rispetto alla intera superficie su cui l'attività viene svolta".

La riduzione della superficie tassabile muove dunque non dalla generica destinazione dell'immobile ad attività industriale, ma dalla specifica indicazione e dimostrazione delle aree che, all'interno dello stabilimento, producono prevalentemente rifiuti (speciali) esenti da privativa comunale, perchè non assimilati nè assimilabili ai rifiuti urbani e, come tali, assoggettati ad autosmaltimento.

La giurisprudenza di legittimità è costante nell'affermare l'accollo in capo al contribuente dell'onere di provare tutti i presupposti della riduzione di superficie ex art. 62 cit. (natura speciale dei rifiuti; entità della superficie di loro produzione; autosmaltimento).

In particolare, ha osservato Cass.n. 16235/15 che "l'impresa contribuente ha l'onere di fornire all'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza ed alla delimitazione delle aree che non concorrono alla quantificazione della complessiva superficie imponibile, atteso che, pur operando anche nella materia in esame, per quanto riguarda il presupposto dell'occupazione di aree nel territorio comunale, il principio secondo cui spetta all'amministrazione l'onere della prova dei fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria, per quanto attiene alla quantificazione della tassa è posto a carico dell'interessato (oltre all'obbligo della denuncia del citato D.Lgs. n. 507 del 1993, ex art. 70) un onere d'informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune aree dalla superficie tassabile, che integra un'eccezione alla regola generale secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale".

Si legge in Cass. n. 7187/21 (con principio estensibile anche alla Tarsu) che: "Va, poi, osservato che questa Corte (ex plurimis Cass. n. 12979 del 2019, n. 10634 del 2019) ha affermato che è onere del contribuente provare, a fronte della pretesa impositiva dell'Amministrazione, che tali aree producono "solo" rifiuti speciali, prova assente nel caso di specie, e solo all'esito di tale onere e in assenza di loro assimilazione a quelli urbani, spetta l'esenzione del pagamento della quota variabile della TIA." Ora, nel caso di specie risulta che il contribuente non avesse comunicato i presupposti della invocata riduzione e che, comunque, questi ultimi sono stati riconosciuti - secondo la valutazione resa dal giudice del merito - nei limiti del 20 % della superficie, con richiamo a quanto stabilito (art. 62, comma 3 cit.) dal Regolamento comunale (art. 19) con riguardo all'ipotesi, qui ricorrente, di contestuale produzione di rifiuti urbani o speciali assimilati e di rifiuti speciali non assimilabili, tossici e nocivi.

Sicchè la tesi della totale ed indistinta espunzione da tassazione delle superfici per la sola loro destinazione industriale è risultata in contrasto non solo con la previsione legislativa (sostanzialmente recepita dal Regolamento comunale) basata sulla considerazione che le aree industriali producono anche rifiuti non esenti, perchè ordinari ovvero a questi assimilati, ma anche con il quadro istruttorio vagliato dal giudice di merito, ritenuto attestare appunto la produzione, nello stabilimento in questione, anche di rifiuti non esonerati (se non nella percentuale indicata) dal regime di privativa comunale.

La doglianza, per contro, non contesta gli esiti di questa valutazione ma si limita a ribadire in questa sede una tesi giuridica che non può trovare accoglimento, nè in punto totale esenzione per le superfici industriali nè in punto accollo della prova di una maggiore riduzione a carico della parte contribuente.

p. 4.1 Con il terzo motivo di ricorso si deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5 - violazione di legge ed omesso esame di fatto decisivo, posto che la Commissione Tributaria Regionale aveva confermato la sanzione per omessa denuncia, nonostante che il relativo obbligo di presentazione concernesse unicamente le aree tassabili, tali non essendo quelle che, all'interno dello stabilimento, producevano rifiuti speciali esenti da privativa.

p. 4.2 Quanto osservato in ordine al motivo che precede (effettiva tassabilità delle aree industriali, ancorchè con la riduzione del 20 %) rende evidente l'infondatezza anche di questa doglianza.

Va d'altra parte osservato che l'obbligo di denuncia Tarsu originaria o di variazione sussisteva indipendentemente dalla oggettiva tassabilità delle aree denunciate, questione che si poneva necessariamente a monte della denuncia stessa e della valutazione dei dati informativi e descrittivi (segnatamente in ordine all'attività svolta, alla tipologia dei rifiuti ed alle superfici interessate dalla produzione di rifiuti speciali) in essa inseriti dal contribuente.

Si è in proposito stabilito (Cass.n. 25063/19 ed altre) che: "In tema di TARSU, il D.Lgs. n. 507 del 1993 consente al contribuente di limitarsi a denunciare le sole variazioni intervenute successivamente alla presentazione della dichiarazione originaria, senza dover rinnovare la propria dichiarazione anno per anno. Tuttavia, qualora l'originaria denunzia sia stata incompleta, infedele oppure omessa, l'obbligo di formularla si rinnova annualmente, in quanto ad ogni anno solare corrisponde un'obbligazione tributaria, con la conseguenza che l'inottemperanza a tale obbligo, sanzionata dall'art. 76 del cit. decreto, comporta l'applicazione della sanzione anche per gli anni successivi al primo. D'altro canto, la protratta inottemperanza all'obbligo di presentare la denuncia non provoca la decadenza, per decorso del tempo, del potere del Comune di accertare le superfici non dichiarate che continuino ad essere occupate o detenute, ovvero gli altri elementi costituenti il presupposto della tassa." Da qui deriva la legittimità della sanzione applicata, già dal giudice del merito ritenuta in concreto conforme alle superfici tassabili ed alla realtà produttiva della società.

Per contro, nessun profilo esimente di incertezza normativa era qui ravvisabile, posto che quest'ultima doveva necessariamente rilevare nella sua oggettività (nel senso della impossibilità di individuare con sicurezza, al termine di un procedimento interpretativo corretto, la norma giuridica nel cui ambito sussumere il caso di specie), e poteva qui concernere - a tutto concedere e secondo la prospettazione della stessa contribuente - l'effettiva entità della superficie riducibile in quanto produttiva dei rifiuti industriali speciali; non anche la sussistenza, in capo alla società, tanto dell'obbligo di presentare le dichiarazioni di legge con riguardo a tutte indistintamente le superfici detenute, quanto dell'onere di allegare e documentare l'assunto di una totale o maggiore esenzione da produzione industriale (aspetti, del resto, già all'epoca vagliati ed affermati dalla giurisprudenza in materia).

p. 5. Ne segue, in definitiva, il rigetto del ricorso, con condanna della ricorrente alle spese di lite, liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte:

- rigetta il ricorso;

- condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese di lite, che liquida in Euro 2.000,00 oltre Euro 200,00 per esborsi, rimborso forfettario ed accessori di legge;

- v.to il D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012;

dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile, il 27 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza