Sentenza del 14/06/2022 n. 19202 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il club M. ha impugnato l'avviso bonario relativo alla Tarsu dell'anno 2009, notificato dal Comune, opponendo la mancata previa notifica di avviso di accertamento, la mancata considerazione della stagionalità dell'attività svolta, l'erronea determinazione della superficie tassabile, nonchè la parziale attivazione da parte del Comune del servizio di raccolta dei rifiuti e la conseguente necessità del club di avvalersi di una società per lo smaltimento.

Il ricorso è stato respinto in primo grado. Il club ha proposto appello che è stato respinto dalla Commissione regionale tributaria, osservando che il tributo riguarda l'anno 2009, e che l'obbligo del previo avviso di accertamento in rettifica è venuto meno a decorrere dal 1 gennaio 2007 a seguito dell'abrogazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 71, comma 1, per effetto della L. n. 296 del 2006. Il giudice d'appello fonda la sentenza sui seguenti rilievi:

a) costituiscono nova in appello, e pertanto inammissibili, le eccezioni proposte in ordine alla nullità dell'avviso di pagamento per violazione del giudicato esterno (formatosi sull'annullamento di precedenti avvisi di pagamento Tarsu per gli anni 2003-2004-2005) e in ordine alla violazione dell'obbligo di motivazione;

b) è infondata la censura relativa alla mancata considerazione della stagionalità dell'attività svolta, non essendo stata versata in atti la licenza rilasciata dal Comune ove si attesta la stagionalità, posto che le attività alberghiere stagionali per essere considerate tali ai fini della esenzione di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 66, comma 3, lett. c), devono essere esercitate in conformità alla licenza rilasciata e per l'esatto periodo da questa indicato;

c) non risulta che il contribuente abbia presentato una dichiarazione al Comune di non volersi avvalere del servizio pubblico di smaltimento rifiuti con riferimento ad annualità di imposta successivi al 2003 a seguito del venir meno del regime di privativa dei comuni per la raccolta e gestione dei rifiuti;

d) sono infondate le censure sulle dimensioni dell'area tassabile ed è condivisibile sul punto la decisione del giudice di primo grado che si è basato su prove documentali quali la relazione dell'ufficio tecnico erariale.

Avverso la predetta sentenza ha proposto ricorso per cassazione il club, affidandosi a quattro motivi. Si è costituito con controricorso il Comune. Il Procuratore generale ha presentato conclusioni scritte, chiedendo il rigetto del ricorso. Il club ha depositato memoria evidenziando che con sentenza n. 3108/2017 pubblicata il 26/06/2017 il Consiglio di Stato ha annullato le

delibere della Giunta Municipale del Comune di Pizzo che avevano determinato le tariffe Tarsu per gli anni 2008 e 2009, ed ha allegato la predetta sentenza.

La causa è stata trattata alla udienza del 27 aprile 2022.

Motivi della decisione

1.- Con il primo motivo del ricorso la parte ricorrente lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 c.c.. Deduce che la Commissione regionale non avrebbe tenuto in debito conto il giudicato esterno formatosi in merito al sollecito di pagamento Tarsu anni 2004-2005 e dell'ingiunzione di pagamento Tarsu anno 2003, atti annullati in quanto non preceduti dal necessario avviso di accertamento. La parte inoltre deduce che in applicazione del principio del ne bis in idem il giudice d'appello avrebbe dovuto ritenere che a fronte di uno specifico precedente passato in giudicato il Comune era tenuto a notificare idoneo avviso di accertamento al club, relativamente alle superficie tassabili e alla mancata applicazione della riduzione per stagionalità.

Il motivo è infondato.

Sebbene il giudice d'appello abbia errato a ritenere che l'eccezione di giudicato non possa sollevarsi in grado di appello (Cass. n. 34662 del 2021), l'eccezione è infondata poichè si invoca un giudicato che riguarda avvisi di accertamento relativi ad annualità diverse e le ragioni di annullamento, per come dedotte dalla parte, attengono allo specifico esercizio della pretesa tributaria per quella determinata annualità. Il giudice d'appello, peraltro, nel rigettare l'eccezione della parte ha fatto specifico riferimento, nella motivazione, ad una disciplina normativa applicabile soltanto all'anno 2009 e sul punto la parte non ha articolato una specifica censura.

E' principio consolidato nella giurisprudenza di questa Corte, cui il Collegio intende dare continuità, che in tema di imposte periodiche il giudicato formatosi su alcune annualità fa stato con riferimento anche ad annualità diverse, in relazione a quei fatti che costituiscono elementi costitutivi della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente ma non con riferimento ad elementi variabili e non può avere alcuna efficacia vincolante quando l'accertamento si fondi su presupposti di fatto relativi a tributi differenti ed a diverse annualità: ad esempio, il giudicato sulle modalità di esercizio di una determinata attività, che sono suscettibili di modificarsi nel tempo, non spiega efficacia espansiva negli altri periodi di imposta (cfr. Cass. n. 7417 del 15/03/2019; Cass. n. 25516 del 10/10/2019; Cass. n. 5939 del 04/03/2021 Cass. 38950/2021).

2.- Con il secondo motivo, la ricorrente lamenta l'omesso esame di fatto decisivo in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5), per il mancato esame delle concessioni demaniali da cui risultano le superfici tassabili e il periodo. Deduce di avere prodotto le autorizzazioni (n. (---) e (---)) rilasciate dal Comune in data 10 maggio 2002 che autorizzavano all'esercizio stagionale dell'attività alberghiera dal 23 maggio 2002 al 31 ottobre 2002, nonchè la richiesta di prosecuzione dell'attività per gli anni 2008/2009 dal 3 aprile al 30 settembre di ogni anno. Pertanto, osserva la parte, il giudice d'appello ha erroneamente ritenuto che il club non avesse prodotto le autorizzazioni stagionali; inoltre la stagionalità dell'attività risulta dall'avviso di accertamento con

il quale il Comune di Pizzo ha applicato per gli anni dal 2006 al 2010 una riduzione per stagionalità della attività svolta.

3.- Con il terzo motivo di ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione e falsa applicazione di norme di diritto in relazione al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 66, e al Reg. Tarsu del Comune di Pizzo, art. 38. La ricorrente deduce di non avere mai esercitato l'attività oltre il periodo indicato nell'autorizzazione rilasciata dal Comune di Pizzo nell'anno 2002 o nelle richieste di prosecuzione dell'attività depositate presso lo stesso Comune.

4.- Con il quarto motivo di ricorso la parte lamenta ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione o falsa applicazione di norme di diritto con riferimento al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, e in particolare deduce che è stata erroneamente quantificata la superficie tassabile.

A questi motivi deve inoltre aggiungersi il rilievo contenuto nella memoria depositata ex art. 380 c.p.c., e cioè l'incidenza del fatto nuovo, intervenuto dopo la notifica del ricorso per cassazione, consistente in una sentenza del Consiglio di Stato che ha annullato le delibere relative alle tariffe Tarsu per gli anni 2008-2009.

4.1- I motivi sono infondati, salvo quanto appresso si dirà sugli effetti dell'annullamento da parte del giudice amministrativo.

In ordine alla censura proposta ex art. 360 c.p.c., n. 5, si osserva che al presente giudizio è applicabile la disciplina dettata da D.L. n. 83 del 2012, convertito con modificazioni dalla L. n. 134 del 2012, trattandosi di appello introdotto dopo l'11 settembre 2012 e la pretesa del contribuente, sui punti oggi oggetto di discussione, è stata respinta sia in primo che in secondo grado. Si tratta quindi di una "doppia conforme", prevista dall'art. 348 ter c.p.c., comma 5, rispetto alla quale il ricorrente in cassazione, per evitare l'inammissibilità del motivo di cui all'art. 360 c.p.c., n. 5, nel testo riformulato dal D.L. n. 83 cit., art. 54, comma 3, ed applicabile alle sentenze pubblicate dal giorno 11 settembre 2012, deve indicare le ragioni di fatto poste a base, rispettivamente, della decisione di primo grado e della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse (Cass. n. 26774/2016; Cass. n. 20994/2019).

Il ricorrente non assolve a quest'onere, e peraltro la censura difetta di pertinenza poichè il riferimento all'omessa esibizione della licenza, reso dal giudice d'appello, riguarda la annualità oggetto di causa, al fine di verificare l'esatto periodo indicato nella licenza stessa, come richiesto dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 66, comma 3, e non anche le licenze relative agli anni precedenti, cui si riferisce la parte ricorrente.

Per quanto attiene alle censure proposte ex art. 360 c.p.c., n. 3, in ordine alla stagionalità e alla determinazione della superficie effettivamente tassabile, si osserva che la ricorrente sollecita la revisione di accertamenti di fatto, in questa sede inammissibile, peraltro anche sulla base di documenti diversi da quelli che il giudice d'appello ha ritenuto necessari a dimostrare l'esercizio stagionale dell'attività; deve rilevarsi in particolare che il carattere stagionale dell'uso dei locali, ai fini della riduzione della tariffa, deve essere allegato e documentato dal contribuente in sede di denuncia originaria o in variazione dei presupposti della tassa ed, in difetto, la relativa

circostanza non può essere fatta valere nel giudizio di impugnazione dell'atto impositivo (Cass. n. 14037/2019; Cass. n. 3955/2021 tra le stesse parti).

Deve però rilevarsi che la tariffa applicata dal Comune, la cui contestazione è implicita nei motivi di ricorso addotti dal contribuente, non può più ritenersi legittima dopo l'annullamento delle relative delibere.

Se il regime tariffario viene annullato dal giudice amministrativo, il giudice tributario, preso atto dell'effetto vincolante della decisione, non può limitarsi al mero annullamento dell'avviso ma deve individuare ed applicare la disciplina tariffaria che regola il rapporto tributario, atteso che il contribuente non è liberato dall'obbligo di pagamento per il servizio di raccolta dei rifiuti, continuando, invece, a trovare applicazione, ai sensi del D.Lgs. n. 507 cit., art. 69, comma 1, ultimo periodo, la tariffa precedentemente vigente (Cass. n. 8870 del 14/04/2010 Cass. n. 2199 del 31/01/2011). Con la precisazione che l'annullamento giurisdizionale della delibera comunale di determinazione della tariffa per un'annualità precedente non ha efficacia caducante sulle delibere (non impugnate) meramente "ripetitive" degli anni successivi, poichè ogni deliberazione tariffaria regola la materia in modo autonomo rispetto alla precedente e dovendosi quindi escludere sia l'operare del giudicato esterno, sia il dovere del giudice tributario di disapplicare in via incidentale l'atto sulla base di tale presupposto (Cass. n. 28675 del 09/11/2018; Cass. n. 14039 del 23/05/2019) Ne consegue, in parziale accoglimento dei motivi terzo e quarto del ricorso, respinti gli altri, la cassazione della sentenza impugnata e il rinvio alla Commissione tributaria regionale della Calabria in diversa composizione per rideterminare la tariffa sulla base della tariffa precedentemente vigente, nei termini indicati in motivazione.

Il giudice del rinvio provvederà sulle spese anche del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie parzialmente il terzo e quarto motivo del ricorso, respinti gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Calabria in diversa composizione, per un nuovo esame nei termini indicati in parte motiva, demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 27 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 giugno 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza