Sentenza del 09/09/2022 n. 26596 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. - Con sentenza n. 3311/48/2016, depositata in data 11 aprile 2016, la Commissione tributaria regionale della Campania ha accolto, per quanto di ragione, l'appello proposto da A.G., così pronunciando in parziale riforma delle due decisioni di prime cure che avevano disatteso l'impugnazione di due avvisi di accertamento emessi dal Comune di Santa Maria Capua Vetere in relazione alla TARSU dovuta dal contribuente per gli anni 2008 e 2009.

1.1 - La Commissione tributaria regionale, per quel che qui rileva, ha accolto il sesto motivo di appello, - dichiarando l'illegittimità degli atti impugnati, quanto alle sanzioni irrogate, per omessa applicazione del cumulo giuridico (D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12), - ed ha, quindi, disatteso i primi cinque motivi di appello, rilevando che:

- l'appellante non aveva chiarito "in quale maniera l'asserita violazione delle norme del procedimento precontenzioso possa avere influenza sulla legittima formazione degli atti tributari", per quanto (pur) risultava, secondo le deduzioni svolte dalla stessa parte, che l'amministrazione si era "attivata tempestivamente per dare impulso al procedimento", così che la "convocazione in data successiva alla scadenza dei termini di presentazione del ricorso non (poteva)... essere ascritta all'Ente";

- alcuna decadenza si era perfezionata, nella fattispecie, in relazione alla data di notifica (7 ottobre 2013) degli avvisi di accertamento, tenuto conto della "perdurante violazione dell'obbligo" di dichiarazione da parte del contribuente;

- la dedotta destinazione dell'unità immobiliare ad abitazione del contribuente risultava smentita dagli stessi atti di provenienza della parte che, in una nota del 15 novembre 2011, aveva dichiarato la (diversa) destinazione a studio professionale e che, - nel corso di un giudizio, relativo alle annualità Tarsu 2005 e 2006, definito con sentenza n. 73/12/12, - aveva prodotto una propria consulenza tecnica "tesa a dimostrare che una parte dell'unità immobiliare era da lui occupata ed utilizzata come studio professionale"; ne conseguiva, pertanto, che, seppur emendabile la dichiarazione presentata dal contribuente, questi non aveva "chiarito le ragioni per le quali sarebbe incorso in errore" e che, ad ogni modo, nulla escludeva la coesistenza delle due destinazioni, - in ragione dell'ampiezza dell'unità immobiliare, - con conseguente debenza del tributo in relazione alla utenza non domestica (studio professionale);

- non era stata offerta prova del pagamento del tributo da parte del genitore del contribuente e, ad ogni modo, non v'era prova del pagamento del maggior tributo dovuto in relazione alla tariffa applicabile per la destinazione dell'immobile a studio professionale;

- la superficie tassata corrispondeva a quella risultante dalla dichiarazione del contribuente (contenuta nella richiesta di annullamento presentata in data 15 novembre 2011), nè il Comune aveva proceduto ad una qualche rettifica di detta superficie.

2. - A.G. ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di sei motivi, ed ha depositato memoria.

Il Comune di Santa Maria Capua Vetere non ha svolto attività difensiva.

Motivi della decisione

1. - Va premesso che parte ricorrente, in ciascuno dei sei motivi di ricorso proposti, articola (anche), ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la denuncia di motivazione contraddittoria, illogica, apparente su fatti decisivi per il giudizio, denuncia che si correla alle medesime deduzioni oggetto di ciascun motivo.

Tanto premesso, l'atto espone i seguenti motivi di ricorso.

1.1 - Col primo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, e dell'art. 115 c.p.c., sull'assunto che, una volta disposta, così come nella fattispecie, la convocazione del contribuente, in relazione all'istanza di accertamento con adesione, "il procedimento di accertamento è soggetto alla disciplina del contraddittorio ed alla concreta possibilità per il contribuente di essere convocato prima della scadenza del termine per la proposizione dell'azione giudiziaria"; convocazione che, nella fattispecie, doveva ritenersi funzionale "anche alla eliminazione delle sanzioni, ovvero alla applicazione del cumulo giuridico... senza necessità di proporre azione".

1.2 - Il secondo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione e falsa applicazione di legge con riferimento alla L. n. 296 del 2006, art. 1, commi 161, 163 e 171, al D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 71 e 72, ed all'art. 115 c.p.c., sull'assunto che, - venendo in considerazione un'unità immobiliare la cui proprietà ascendeva ad atto di donazione del 30 giugno 2003, - il dies a quo del termine di decadenza (quinquennale), ai sensi della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161, andava stabilito al 20 gennaio 2004 (quale termine di presentazione della denuncia di occupazione, ex D.Lgs. n. 507, cit., art. 70, comma 1), con conseguente maturazione alla scadenza del quinquennio successivo (31 dicembre 2009 ovvero 31 dicembre 2010).

1.3 - Col terzo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 43, 44, 2729 c.c., in relazione al D.Lgs. n. 507 del 1993, ed all'art. 115 c.p.c., deducendo che l'unità immobiliare oggetto di tassazione costituiva la sua residenza effettiva, in quanto destinata ad abitazione del nucleo familiare, così come rilevabile dai prodotti documenti pubblici (patente, Albo avvocati, atto di donazione, atto costitutivo di fondo patrimoniale, carta di circolazione di autovettura di proprietà, comunicazione rimessa al Comune il 15 novembre 2011).

1.4 - Col quarto motivo, sempre ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 70, 71 e 72, degli artt. 43 e 44 c.c.,

e dell'art. 115 c.p.c., assumendo, in sintesi, che la gravata sentenza erroneamente aveva interpretato, in termini di denuncia, il contenuto della comunicazione da esso esponente rimessa all'Ente locale (prot. n. 39001, del 15 novembre 2011), laddove (ivi) pur si precisava la residenza effettiva di esso esponente, - che, peraltro, veniva ribadita in successivo atto di diffida (prot. n. 39002), - con riferimento allo stesso indirizzo, e numero civico, dello studio professionale, così che nell'unità immobiliare coesistevano l'abitazione e lo studio professionale.

1.5 - Il quinto motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione e falsa applicazione degli artt. 1180, 1181, 1193, 2697 e 2729 c.c., in relazione all'art. 115 c.p.c., ed al D.Lgs. n. 507 del 1993, sull'assunto che il genitore di esso esponente, - giusta cartelle esattoriali prodotte in giudizio (con allegati bollettini di versamento), - aveva provveduto al versamento della Tarsu dovuta per l'intero appartamento oggetto di tassazione (ex novo), così che, - non avendo l'Ente locale dato conto del possesso di altri immobili, - il giudice del gravame avrebbe dovuto rilevare l'estinzione dell'obbligazione tributaria.

1.6 - Il sesto motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, e della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 340, assumendo il ricorrente che: a) - nella fattispecie era stata omessa la comunicazione prescritta dall'art. 1, comma 340, cit., con riferimento alla variazione della superficie utile ai fini della determinazione della TARSU, così che l'Ente locale non avrebbe potuto emettere gli avvisi di accertamento prima di detta comunicazione; b) - la comunicazione del 15 novembre 2011 non avrebbe potuto assumere rilevanza, a tal fine, rivestendo la stessa "carattere "neutro" come chiarito dalla Commissione tributaria regionale in distinto giudizio inter partes ed è stata finalizzata ad indicare la residenza effettiva del contribuente"; c) - la tariffa da applicare, ad ogni modo, avrebbe dovuto tener conto della destinazione dell'unità immobiliare a residenza, ed abitazione, del nucleo familiare (quale utenza domestica).

2. - In via pregiudiziale di rito, va rilevato che la memoria depositata da parte ricorrente può assolvere alla (sola) funzione di illustrare e chiarire le ragioni già compiutamente svolte col ricorso, ovvero di confutare le tesi avversarie, ma non può specificare od integrare od ampliare il contenuto delle originarie argomentazioni che non siano state adeguatamente prospettate o sviluppate con il detto atto introduttivo e, tanto meno, dedurre nuove eccezioni o sollevare nuove questioni di dibattito (v. Cass. Sez. U., 15 maggio 2006, n. 11097 cui adde, ex plurimis, Cass., 21 gennaio 2021, n. 1177; Cass., 28 novembre 2018, n. 30760; Cass., 23 agosto 2011, n. 17603; Cass., 28 agosto 2007, n. 18195).

3. - Va, quindi, rilevato che tutti i profili di denuncia che, come anticipato, sono stati svolti sulla base dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, risultano inammissibili in quanto, - così come reso esplicito dal sopra ripercorso articolato delle censure, e trovando applicazione, nella fattispecie (a fronte di sentenza pubblicata in data 11 aprile 2016), la riformulazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5, ad opera del D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 1, lett. b), conv. in L. n. 134 del 2012, - la parte non individua il fatto decisivo, - inteso quale fatto materiale, oggetto di qualificazione in iure, il cui accertamento risulti specificamente rilevante ai fini della definizione del giudizio (Cass., 12 dicembre 2019, n. 32550; Cass., 29 ottobre 2018, n. 27415; Cass., 6 maggio 2015, n. 9029; Cass., 4 aprile 2014, n. 7983), - il cui esame sia stato omesso, fatto la cui identificazione, in buona

sostanza, viene devoluta alla Corte, - e risolve le sue doglianze in un affastellato di deduzioni, ed argomentazioni, volte a censurare, nella sostanza, l'erronea interpretazione di dati normativi ovvero l'erronea sussunzione dei fatti accertati nella fattispecie normativa.

4. - Tanto premesso, il primo motivo di ricorso è manifestamente destituito di ogni fondamento.

4.1 - In disparte che, - come già ben rilevato dal giudice del gravame, - la stessa sequenza cronologica esposta dal ricorrente dà conto di un differimento dell'invito a comparire determinato dal ricorrere di (pregressi) impegni assunti dallo stesso contribuente, - e posto che l'invito a comparire per la data del 30 gennaio 2014 era stato spostato, dalle 08.30 alle 12.30, su richiesta dello stesso contribuente, - la Corte ha già avuto modo di rilevare che la violazione delle norme procedurali di cui al D.Lgs. n. 218 del 1997, non incide sulla validità dell'atto impositivo, in quanto, decorso il termine di sospensione di novanta giorni per l'impugnazione dello stesso che segue automaticamente alla presentazione dell'istanza di definizione, il contribuente può far valere in sede giurisdizionale i vizi dell'avviso di accertamento, senza che possa ipotizzarsi, pertanto, alcun effettivo pregiudizio al diritto di difesa del medesimo (Cass., 24 agosto 2018, n. 21096).

E, del resto, il motivo di ricorso espone la funzionalizzazione del procedimento per adesione alla definizione di un profilo di censura (quello involgente il trattamento sanzionatorio) che, come anticipato, costituisce (anche) il solo motivo di gravame che è stato accolto.

5. - Anche il secondo motivo è destituito di fondamento.

5.1 - La L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161, dispone nei seguenti termini:

- "Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonchè all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie, a norma del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, artt. 16 e 17, e successive modificazioni".

La sopra riportata disposizione, come reso esplicito dal suo contenuto, ha, dunque, ad oggetto il potere di accertamento che l'Ente locale esercita, in relazione ai tributi di sua competenza, nelle forme della rettifica "delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti" ovvero dell'accertamento "d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti"; e, nell'istituire un termine di decadenza (quinquennale) per l'esercizio di detto potere, ne correla il dies a quo all'anno "in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati".

5.2 - Premesso che il ricorrente evoca, in termini inconferenti, la data di acquisto (per donazione) della proprietà dell'unità immobiliare quale dies a quo del termine di decadenza correlato al

momento in cui avrebbe dovuto presentarsi la dichiarazione a fini TARSU, - termine che, diversamente, si identifica con "l'inizio dell'occupazione o detenzione" (D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70, comma 1), - v'è, ad ogni modo, che, - venendo in considerazione i periodi di imposta 2008 e 2009, sotto ogni profilo deve ritenersi tempestiva, così come rilevato dal giudice del gravame, la notifica (in data 7 ottobre 2013) degli avvisi di accertamento, in quanto già per lo stesso anno 2008 il termine quinquennale (avuto riguardo all'omesso versamento) andava a scadere al 31 dicembre 2013.

Ammessa anche, pertanto, la ricorrenza di un'occupazione dell'unità immobiliare non denunciata, - essendosi rilevato che la disposizione che, in tema di TARSU, disciplina l'obbligo di denuncia (art. 70, comma 1, cit.), impone di differenziare la detenzione o occupazione dei locali che sia in corso fin dall'inizio del periodo di imposta e, comunque, prima del 20 gennaio, dal caso in cui tale situazione si sia verificata in epoca successiva; nel primo caso il termine di decadenza decorre dall'anno corrente, nel secondo caso dal 20 gennaio dell'anno successivo (Cass., 23 giugno 2021, n. 17874; Cass., 29 aprile 2020, n. 8275; Cass., 1 febbraio 2019, n. 3058; Cass., 3 novembre 2016, n. 22224; Cass., 21 giugno 2016, n. 12795), - l'oggetto dell'accertamento rimane, nella fattispecie, correlato ad un omesso versamento che, - in quanto relativo agli anni 2008 e 2009, - non può che perfezionarsi dalla scadenza del relativo obbligo, palesemente inaccoglibile risultando un'interpretazione della disposizione, qual prospettata dal ricorrente, che il decorso del termine di decadenza anticipa rispetto allo stesso perfezionamento dell'obbligo rimasto inadempiuto.

6. - Il terzo, il quarto ed il quinto motivo di ricorso, - da trattare congiuntamente perchè accomunati da una medesima quaestio iuris di fondo, - sono inammissibili.

6.1 - Le censure in questione, - cui debbono estendersi i rilievi in premessa esposti circa l'inammissibilità dei motivi di ricorso articolati ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - sotto il velo della denuncia di violazione di legge sottopongono, difatti, alla Corte un non consentito riesame di questioni in fatto che il giudice del gravame ha specificamente risolto vagliando l'attendibilità, e la concludenza, dei dati probatori offerti al giudizio; esame in fatto, questo, che, per di più, è connotato da soluzioni conformemente raggiunte dai giudici dei due gradi di merito, così prospettandosi (anche) l'ulteriore profilo di inammissibilità legato alla cd. doppia conforme, essendosi rilevato 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 (Cass. Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053).

7. - Anche il sesto motivo di ricorso è destituito di fondamento.

7.1 - Premesso che, quanto alla dedotta destinazione abitativa dell'unità immobiliare, viene in rilievo la riproposizione di censura già esaminata con riferimento al terzo ed al quarto motivo di ricorso, rileva la Corte che del tutto inconcludente rimane l'evocazione della disposizione di cui

alla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 340 (che ha aggiunto tre periodi al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70, comma 3).

Detta disposizione, difatti, ha riguardo alla comunicazione prescritta, a fronte di "immobili già denunciati", laddove i comuni intendano procedere all'adeguamento della relativa superficie utile, ai fini dell'applicazione del tributo, se quella denunciata risulti inferiore "all'80 per cento della superficie catastale determinata secondo i criteri stabiliti dal regolamento di cui al D.P.R. 23 marzo 1998, n. 138".

In disparte, allora, che la stessa disposizione presuppone l'assolvimento dell'obbligo della dichiarazione, - laddove, nella fattispecie, si prospetta, secondo le stesse deduzioni di parte ricorrente, oltrechè per come rilevato dai giudici del merito, un (pregresso) accertamento di ufficio di un'unità immobiliare la cui occupazione non era stata dichiarata, - v'è che, nella fattispecie, è in contestazione l'applicazione del tributo su di un'unità immobiliare dell'estensione dichiarata dallo stesso contribuente e, dunque, in difetto di ogni variazione di ufficio (variazione che, al più, è conseguita da pregressa pronuncia giudiziale).

8. - In difetto di svolgimento di attività difensiva da parte dell'Ente intimato, non va assunta alcuna statuizione in ordine alle spese del giudizio di legittimità mentre nei confronti del ricorrente sussistono i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto (D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater).

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso; 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, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del 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, il 27 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 9 settembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza