

Sentenza del 03/07/2023 n. 18687 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con l'impugnata sentenza la Commissione tributaria regionale della Campania accoglieva in parte l'appello proposto dalla suindicata società contro la sentenza n. 4622/6/2017 della Commissione tributaria provinciale di Caserta, la quale aveva respinto il ricorso avanzato da Futura Line Industry Srl contro la cartella di pagamento n. (Omissis), con cui l'agente della riscossione aveva richiesto il versamento della somma di 114.237,06 Euro a titolo di Tari per l'anno d'imposta 2016.

1.1. Per quanto ora occupa in relazione ai motivi di impugnazione, va dato conto che il Giudice regionale perveniva a tale decisione, considerando, con valutazione ritenuta assorbente rispetto alle altre doglianze, che:

- diversamente da quanto sostenuto dalla ricorrente e con valore assorbente rispetto alla doglianza circa l'assenza di una Delibera posta a base della pretesa impositiva, la deliberazione comunale di approvazione della disciplina dell'imposta unica comunale (IUC) - da non allegare alla cartella di pagamento impugnata - aveva legittimamente stabilito, in relazione all'assimilazione dei rifiuti speciali provenienti da insediamenti industriali a quelli urbani, uno specifico indice (oltre che qualitativo, anche) quantitativo, costituito dal rapporto tra quantità globale in Kg dei rifiuti prodotti e la superficie complessiva, il tutto in linea con quanto precisato dalla giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 17488/2017) e con il dettato del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 21;

- era "parzialmente superato il sub motivo inerente all'assenza di una valutazione in concreto - precedente la emissione della cartella - dell'applicazione dei criteri circa la effettiva produzione dei rifiuti, quale presupposto della sottoposizione dell'attività produttiva degli specifici impianti all'assimilazione dei rifiuti prodotti a quella urbana assimilazione", poichè la contribuente si era limitata "a sottolineare che la deliberazione finisce col ricomprendere anche aree del tutto immuni da tassazione e pertanto non assimilabili quali le cd zone d'ombra, nonchè i magazzini, gli uffici, i servizi", senza, tuttavia, contestare "la complessiva estensione delle superfici e la riconducibilità delle stesse nell'ambito dei parametri indicati dalla normativa regolamentare ai fini della assimilazione l'assimilabilità dei rifiuti prodotti a quelli urbani"(così nella sentenza impugnata, priva di numerazione);

- il tributo è suscettivo di riduzione, a mente della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 649 , e non anche di esenzione nei casi in cui il produttore provveda autonomamente allo smaltimento del rifiuto speciale, essendo la quota di spettanza dell'ente destinata a coprire i costi complessivi del servizio;

- "l'importo della tassa, oggetto della cartella, deve essere ricalcolato e ridimensionato, tenuto innanzitutto conto della esclusione delle aree non produttive di rifiuti speciali, quali le cd. quanto alle aree ricoperte da uffici, mensa e servizi, e deve, in secondo luogo essere ulteriormente ricalcolato, tenuto conto delle aree assimilate ed oggetto della denuncia di auto-smaltimento, con la sola eccezione della quota di tassa comunque dovuta all'ente per tali aree, nella percentuale indicata nel regolamento" (così nella sentenza impugnata priva di numerazione).

2. Con ricorso notificato tramite posta elettronica certificata in data 23 aprile 2020 all'Agenzia delle Entrate - Riscossione ed al Comune di Marcianise, Futura Line Industry Srl proponeva ricorso per cassazione avverso detta pronuncia sulla base di otto motivi, depositando in data 27 gennaio 2023 memoria ex art. 378 c.p.c..

3. Il Comune di Marcianise e l'Agenzia delle Entrate - Riscossione hanno resistito con controricorsi rispettivamente notificati in data 9 e 17 giugno 2020, concludendo per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

1. Come sopra anticipato, la società ha sviluppato otto motivi di impugnazione, così sintetizzati:

1.1. "Violazione della L. n. 53 del 1994, art. 3-bis , come modificato dal D.L. n. 179 del 2012, art. 16-quater , convertito nella L. n. 221 del 2012 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per aver la CTR Campania omesso di dichiarare l'inesistenza-nullità della notifica telematica di copia della cartella esattoriale impugnata nonostante provenisse da indirizzi sconosciuto non censito in pubblici elenchi (IPA, REGINDE, INIPEC) (...)"

1.2. "Violazione della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161 , della L. n. 147 del 2013, art. 1, commi 646 e 685 , nonché dell'art. 22 (base imponibile della tassa rifiuti), comma 5 del Regolamento Iuc del Comune di Marcianise ratione temporis applicabile in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per non avere la CTR Campania rilevato e dichiarato l'assenza dell'atto presupposto di accertamento e della sua notifica (...)"

1.3. "Nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. , nonché omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, nn. 4 e 5, non avendo la CTR Campania esaminato il motivo di impugnazione e, con esso, del fatto storico che ne costituiva il contenuto, inerenti alla carenza dell'atto presupposto di accertamento e della sua notifica che avrebbero dovuto precedere l'emissione della cartella di pagamento (...)"

1.4. "Violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per non avere la CTR Campania rilevato e dichiarato la nullità della cartella impugnata per totale carenza di motivazione, poichè non essendo stata preceduta da alcun atto di accertamento avrebbe dovuto recare l'indicazione dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche dei quali è, invece, assolutamente priva (...)"

1.5. "Violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 2 , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per non aver la CTR Campania dichiarato la nullità del titolo impositivo poichè priva

dell'indicazione del responsabile del procedimento (...);

1.6. "Violazione della L. n. 147 del 2013, art. 1, comma 649 , e dell'art. 22, comma 7, secondo periodo, nonché dell'art. 18, comma 6, lett. c) del Regolamento Iuc applicabile ratione temporis in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per non aver la CTR Campania ritenuto l'intassabilità delle superfici adibite alla produzione industriale, dei magazzini - depositi di materie prime e prodotti finiti nonché delle aree esterne funzionalmente connessi alla produzione industriale (...);

1.7. "Violazione dell'art. 2 (Rifiuti assimilati agli urbani) dell'allegato (Assimilazione rifiuti speciali a quelli urbani) parte tecnica del Regolamento Iuc del Comune di Marcianise applicabile ratione temporis in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, avendo la CTR classificato come urbani i rifiuti speciali non pericolosi prescindendo dal rapporto Kd (quantità potenziale dei rifiuti prodotti/estensioni immobiliari) (...)" 1.8. "Nullità della sentenza per violazione dell'art. 111 Cost. , comma 6, dell'art. 132, comma 2, n. 4, e art. 118 disp. att. c.p.p., nonché del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2 n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, per inesistenza della motivazione in ordine all'assimilazione dei rifiuti speciali non pericolosi a quelli urbani (...)" (così alle pagine n. 2 e 3 del ricorso).

2. Il ricorso va accolto nei limiti che seguono, subito avvertendo che l'impugnazione, nonostante il diverso avviso della difesa del Comune, risulta ammissibile, sotto il profilo della specificità dei motivi, risultando esposti i contenuti essenziali della vicenda processuale, come sviluppatasi nei gradi di merito, nonché illustrate le ragioni di fatto e di diritto per le quali la sentenza è stata impugnata, con l'indicazione delle norme asseritamente impugunate, il che vale a rendere puntuali i motivi di impugnazione nella loro complessiva articolazione, essendo state sviluppate le argomentazioni critiche avverso le ragioni sulle quali la sentenza impugnata si fonda (v. Cass., 28 giugno 2022, n. 20614 e la giurisprudenza ivi citata).

3. Risulta inammissibile per novità, invece, della domanda, prima ancora che essere infondato, il primo motivo di ricorso con il quale è stata eccepita l'inesistenza della notifica della cartella di pagamento poichè spedita da indirizzo PEC non censito in pubblici elenchi.

3.1. Si tratta, infatti, di motivo che - come eccepito dalla difesa erariale, in termini sul punto non contestati dalla difesa della ricorrente - non è stato sollevato nelle fasi di merito, il che consente di ribadire la sua inammissibilità nella presente sede, in ragione, giustappunto, della sua novità.

Va, infatti, seguito alla giurisprudenza costante di questa Corte secondo cui "nel processo tributario, caratterizzato dall'introduzione della domanda nella forma della impugnazione dell'atto tributario per vizi formali o sostanziali, l'indagine sul rapporto sostanziale non può che essere limitata ai motivi di contestazione dei presupposti di fatto e di diritto della pretesa dell'Amministrazione che il contribuente deve specificamente dedurre nel ricorso introduttivo di primo grado, con la conseguenza che, ove il contribuente deduca specifici vizi di invalidità dell'atto impugnato, il Giudice deve attenersi all'esame di essi e non può, "ex officio", annullare il provvedimento impositivo per vizi diversi da quelli dedotti, anche se risultanti dagli stessi elementi acquisiti al giudizio, in quanto tali ulteriori profili di illegittimità debbono ritenersi estranei al "thema controversum", come definito dalle scelte del ricorrente: ne consegue che

l'oggetto del giudizio, come circoscritto dai motivi di ricorso, può essere modificato solo nei limiti consentiti dalla disciplina processuale e, cioè, con la presentazione di motivi aggiunti, consentita però, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ex art. 24, nel solo caso di "deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della commissione" (cfr. Corte Sez. 5, Sentenza n. 19337 del 22/09/2011; id. Sez. 5, Sentenza n. 23326 del 15/10/2013)" (così la non più recente, ma non superata, Cass., Sez. V, 2 luglio 2014, n. 15051).

3.2. Val, tuttavia, la pena di aggiungere che sulla predetta questione di merito sono, di recente, intervenute le Sezioni Unite di questa Corte, le quali hanno sul punto chiarito che "la maggiore rigidità del sistema delle notifiche digitali, imponendo la notifica esattamente agli indirizzi oggetto di elencazione accessibile e registrata, realizza il principio di elettività della domiciliazione per chi ne sia destinatario, cioè soggetto passivo, associando tale esclusività ad ogni onere di tenuta diligente del proprio casellario, laddove nessuna incertezza si pone invece ove sia il mittente a promuovere la notifica da proprio valido indirizzo PEC, come nel caso; infine, e come anticipato, "la costituzione del destinatario della notificazione, che abbia dimostrato di essere in grado di svolgere compiutamente le proprie difese" (Cass. 2961/2021) sottrae rilevanza all'ipotizzata irregolarità, avendo pienamente la notifica raggiunto lo scopo (Cass. s.u. 23620/2018) senza alcuna incertezza in ordine alla sua provenienza e all'oggetto dell'impugnazione esperita dalla Procura notificante" (così, Cass., Sez. U., 18 maggio 2022, n. 15979).

4. Per ragioni di ordine logico-giuridico va esaminato il terzo motivo di impugnazione, il quale coinvolge, sotto il profilo dell'omessa pronuncia, la stessa questione, posta con la seconda con riferimento alla violazione di legge, circa l'assenza dell'atto presupposto la cartella impugnata.

4.1. Va premesso che il motivo rispetta il canone di autosufficienza, avendo l'istante dato conto, nella narrazione della vicenda (v. pagina n. 4 del ricorso), di aver presentato in data 30 gennaio 2017, con riferimento all'anno di imposta 2016, tre distinte denunce in relazione ai tre distinti stabilimenti, in relazioni alle quali operava una riduzione delle superfici da assoggettare a TARI rispetto alle pregresse annualità, escludendo dall'imposizione le aree in cui rappresentava di produrre in via continuativa e prevalente rifiuti speciali smaltiti a proprie spese (L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 649), nonchè i magazzini (art. 22, comma 7, Regolamento Comunale - "base imponibile taxa rifiuti"), le aree scoperte ed i locali tecnici (art. 18, comma 6, del regolamento comunale - "presupposto taxa").

La società ha poi rappresentato nel ricorso di aver eccepito la nullità della cartella per l'omessa notifica dell'atto presupposto in primo grado (v. pagina n. 5 del ricorso), ribadendola in appello tramite l'eccezione di omessa pronuncia sulle innumerevoli eccezioni formali e sostanziali proposte, rimarcando nelle memorie illustrative l'inesistenza di un atto prodromico alla notifica della cartella di pagamento (v. pagina n. 8 del ricorso), localizzando, infine, le relative censure tramite il riferimento agli atti in cui sono state avanzate.

Risulta, quindi, rispettato il predetto canone, considerando il tenore complessivo dell'atto e quindi le sue premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni (cfr., tra le tante, Cass., 26 gennaio 2021, n. 1571; Cass., 21 novembre 2019, n. 30341; Cass., 24 agosto 2017, n. 20379; Cass., 31 marzo 2011, n. 7393; Cass., 12 gennaio 2009, n. 346; Cass., 19 gennaio 2007, n. 1224).

Del resto, lo stesso Giudice dell'appello ha dato che era stata dedotta in primo grado la mancata notifica degli atti presupposti, alludendo alla riproposizione di tale in sede di gravame nella parte in cui ha ritenuto "parzialmente superato il sub-motivo inerente all'assenza di una valutazione in concreto - precedente la emissione della cartella - della applicazione dei criteri circa la effettiva produzione dei rifiuti" (così nella sentenza impugnata).

4.2. Ciò posto, ricorre - a giudizio della Corte - il dedotto vizio di omessa pronuncia sul predetto specifico motivo di impugnazione.

Giova a tal proposito ribadire quanto già chiarito da questa Corte in analogo contezioso intercorso tra le stesse parti, in cui si è precisato che:

- l'istituzione della TARI (componente della IUC, "destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore" (L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 639), ha riproposto un'articolata disciplina degli obblighi di denuncia ed informazione, posti a carico dei soggetti passivi del tributo (art. 1, commi 646, 684, 685 e 686, Legge cit.), già presente nel D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70 (in tema di TARSU), con ciò ribadendo la cd. ultrattività della dichiarazione, per cui la dichiarazione "ha effetto anche per gli anni successivi semprechè non si verifichino modificazioni dei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo; in tal caso, la dichiarazione va presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui sono intervenute le predette modificazioni" (art. 1, comma 685, Legge cit.);

- detta legge ha poi previsto che "Per tutto quanto non previsto dalle disposizioni dei precedenti commi concernenti la IUC, si applicano le disposizioni di cui alla L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, commi da 161 a 170 ". - Il D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 72, comma 1 , in tema di TARSU, a sua volta, disponeva che "L'importo del tributo ed addizionali, degli accessori e delle sanzioni, liquidato sulla base dei ruoli dell'anno precedente, delle denunce presentate e degli accertamenti notificati nei termini di cui all'art. 71, comma 1, è iscritto a cura del funzionario responsabile di cui all'art. 74, in ruoli principali ovvero, con scadenze successive, nei ruoli suppletivi, da formare e consegnare al concessionario della riscossione, a pena di decadenza, entro l'anno successivo a quello per il quale è dovuto il tributo e, in caso di liquidazione in base a denuncia tardiva o ad accertamento, entro l'anno successivo a quello nel corso del quale è prodotta la predetta denuncia ovvero l'avviso di accertamento è notificato". - con riferimento a quest'ultima disposizione, la Corte aveva già avuto modo di rilevare che la stessa consentiva all'ente impositore di procedere direttamente alla liquidazione della TARSU, dietro sua iscrizione a ruolo, e con conseguente notificazione di una cartella di pagamento, se (e solo se) tanto potesse disporsi sulla base degli elementi dichiarati dallo stesso contribuente, - con la dichiarazione originaria ovvero con una dichiarazione di variazione presentata - attraverso, dunque, la meccanica applicazione dei ruoli dell'anno precedente e dei dati in esso contenuti, e, con ciò, senza previa emissione di un avviso di accertamento; atto, questo, che, per converso, rimaneva necessario (D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 71, comma 1) laddove il contribuente non avesse presentato la prescritta dichiarazione (art. 70, cit.) ovvero qualora la dichiarazione fosse stata ritenuta infedele o incompleta (v. Cass., 16 dicembre 2003, n. 19255 cui adde Cass., 26

novembre 2021, n. 37006; Cass., 23 maggio 2019, n. 14043; Cass., 28 settembre 2016, n. 19120; Cass., 30 ottobre 2015, n. 22248; Cass., 1 ottobre 2007, n. 20646)";

- "posto, allora, che, come anticipato, la disciplina vigente della TARI rinvia direttamente alle disposizioni (in tema di accertamento e riscossione) di cui alla L. n. 296 del 2006, art. 1, commi 161 e segg. , - e che, ad ogni modo, la stessa previgente disciplina della iscrizione a ruolo andava letta nei termini sopra riassunti, - il giudice del gravame è, in effetti, incorso nella denunciata omessa pronuncia su motivo di appello (art. 112 c.p.c.) alla cui stregua avrebbe dovuto riscontrare l'effettivo contenuto della cartella di pagamento rapportandolo a quello delle dichiarazioni presentate dalla contribuente (L. n. 147 del 2013, art. 1, commi 684, 685 e 686), - si trattasse di dichiarazione originaria (art. 1, commi 684 e 686) ovvero di dichiarazione di effettiva variazione recante "modificazioni dei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo" (art. 1, comma 685, cit.), - così da verificare se l'atto impugnato si poneva nei termini di una (illegittima) "rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli" ovvero costituiva (mero) recepimento di dati rinvenienti da pregresse dichiarazioni o accertamenti (art. 1, commi 684 e 686, cit.)" (così Cass., Sez. T, 30 marzo 2023, n. 9009).

4.3. In tale omesso specifico esame della domanda risulta, quindi, integrata l'omessa pronuncia sulla stessa, rispetto alla quale la Commissione ha operato solo un laconico accenno nella parte in cui ha dato conto del motivo concernente l'"assenza di una valutazione in concreto - precedente la emissione della cartella - dell'applicazione dei criteri circa la effettiva produzione dei rifiuti", senza, tuttavia, procedere ad un esame concreto della cartella di pagamento confrontando il suo contenuto a quello delle dichiarazioni-denunce presentate dalla contribuente al fine di eseguire le valutazioni dianzi illustrate.

4.4. L'accoglimento di tale censura assorbe l'esame dei residui motivi.

5. L'impugnata sentenza va, pertanto, cassata con rinvio della causa, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania che in diversa composizione, procederà al riesame della controversia attenendosi al principio di diritto sopra esposto.

P.Q.M.

la Corte accoglie il terzo motivo di ricorso, rigetta il primo e dichiara assorbiti i residui motivi.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza