

Sentenza del 29/11/2023 n. 33293 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

CAPIT - Confederazione di Azione Popolare Italiana propone quattro motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, in rigetto di tutti gli appelli proposti dalle parti, ha confermato la decisione di primo grado che aveva ritenuto legittimi (limitatamente alle annualità dal 2009 al 2012) le ingiunzioni di pagamento (2009-2011) ed il sollecito di pagamento (2012) notificatili il 7.4.2014 da Soget Spa in veste di concessionario del Comune di Roseto degli Abruzzi; ciò in relazione alla Tarsu dovuta su un'area privata da Capit destinata a campeggio temporaneo (periodo estivo di trenta giorni).

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che:

- per le annualità antecedenti al 2009 (2006-2008) l'amministrazione era effettivamente decaduta dal potere impositivo, non risultando che Soget avesse previamente notificato atti di imposizione o riscossione con modalità conformi, per il caso di irreperibilità relativa, al D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 60 ;
- per le annualità dal 2009 in poi, le pretese tributarie dovevano ritenersi inoppugnabili, posto che: "la ditta ricorrente avrebbe dovuto impugnare gli avvisi e le ingiunzioni nei termini e nei modi previsti dalla legge per contestare l'an ed il quantum della pretesa fiscale, cosa che evidentemente non è stata fatta, con la conseguenza che le singole pretese di cui ai ruoli sono definitive e non più suscettibili di contestazione";
- le contestazioni di merito di Capit, in ordine ai metri quadrati tassabili, al periodo dell'attività svolta ed alla categoria tariffaria, erano infondate come già ritenuto da precedenti decisioni delle commissioni tributarie provinciale e regionale del 2000 e 2001, nel senso che "l'attività di campeggio svolta, trattandosi di terreno di natura privata, non può godere della tariffa giornaliera prevista dal D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 77 , in quanto il terreno su cui si svolge l'attività di campeggio non ha natura pubblicistica ma privata, per cui ad esso va applicata l'imposta di natura stagionale anche se con la riduzione del 30% come da art. 12 del regolamento comunale".

Nessuna attività difensiva è stata posta in essere in questa sede dal Comune di Roseto degli Abruzzi nè da Soget.

Motivi della decisione p. 2.1 Con il primo motivo di ricorso si lamenta omesso esame di un fatto decisivo, nullità della sentenza e comunque violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 72 e L. n. 296 del 2006 , art. 1 , commi 163 e 171. Per avere la Commissione Tributaria

Regionale omissa di considerare che la dedotta "prescrizione" era intervenuta anche per le annualità successive al 2009, dal momento che Soget non aveva notificato alcun atto prima del 7 aprile 2014, e che nel caso di riscossione tramite ruolo, la formazione e la notifica del medesimo dovevano aver luogo entro l'anno successivo a quello di debenza del tributo ex art. 72 cit.. In ogni caso, non aveva il collegio regionale rilevato che il termine triennale di decadenza di cui alla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 163, era comunque qui spirato in assenza di notificazione di atti prodromici.

p. 2.2 Il motivo è inammissibile.

Va intanto considerato che esso è impropriamente formulato, in modo cumulativo, ai sensi dei nn. 3) e 5) art. 360 c.p.c., comma 1, deducendosi al contempo, ed in maniera non partitamente argomentata, sia l'omessa esame di fatto decisivo sia la violazione della normativa decadenziale in materia.

Per quanto concerne il primo aspetto (omessa esame), la doglianza riferisce l'omissione alla maturazione della "prescrizione degli avvisi impositivi anche per le annualità successive al 2009"; ora, al di là del fatto che non di prescrizione si tratta quanto, a tutto concedere, di decadenza, rileva che il "fatto" a tal fine rilevante non poteva essere costituito dalla decadenza in sé (in quanto effetto giuridico e non elemento materiale della fattispecie), quanto dall'inutile decorso del tempo nella mancata notificazione di atti prodromici attestanti l'esercizio tempestivo della pretesa impositiva.

Senonché, lungi dall'essere stato omissa, questo "fatto" è stato specificamente esaminato dalla Commissione Tributaria Regionale la quale ha concluso inequivocabilmente (sent. pag. 5) nel senso di escludere la decadenza (per gli anni successivi al 2009), atteso che l'operato dell'ente impositore si era "sostanziato nella notifica degli atti prodromici, dell'iscrizione al ruolo del debito tributario, della cartella di pagamento, del sollecito di pagamento e successivamente dell'ingiunzione di pagamento"; per poi trarne la conclusione che, proprio in ragione della regolare notificazione di questi atti, la contribuente "avrebbe dovuto impugnare gli avvisi e le ingiunzioni nei termini nei modi previsti dalla legge (...)".

Dunque non di omessa esame si è trattato, ma di positiva deliberazione del fatto decisivo costituito dalle notificazioni pregresse e dalla loro regolarità.

Nè può tralasciarsi di considerare, sempre in relazione alla doglianza ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, che il convincimento del giudice regionale in ordine alla regolare notificazione di atti prodromici si pone quale pronuncia "doppia conforme" rispetto alla prima statuizione, per gli effetti di inammissibilità-improponibilità di cui all' art. 348 ter c.p.c. nella formulazione qui applicabile *ratione temporis*; ciò tanto più considerando che in nessun modo la ricorrente ha dimostrato, e neppure allegato, la oggettiva diversità delle ragioni che avrebbero in ipotesi indotto i due giudici di merito ad addivenire ad una medesima conclusione sul punto (tra le molte, da ultimo, Cass. n. 26934/23).

Altro è a dire che la motivazione della Commissione Tributaria Regionale denoterebbe determinate carenze esplicative (comunque oggi rilevanti solo nei limiti della violazione del

"minimo costituzionale", secondo quanto stabilito da Cass. SSUU n. 8053/14) nel mero recepimento di quanto sul punto (l'effettuazione di pregresse notifiche regolari) già accertato e stabilito dai primi giudici. E tuttavia, si tratta di profilo che, da un lato, non è stato dedotto nella doglianza, priva di qualsivoglia riferimento ad un'ipotetica causa di nullità della sentenza ex art. 132 c.p.c. e art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4) e che, dall'altro, troverebbe comunque smentita nel fatto che la motivazione per relationem alla prima decisione non è di per sè invalida.

Se ne deve infatti affermare la legittimità, anche ex art. 111 Cost., comma 6, allorquando il rinvio ad altra decisione venga operato: - in modo tale da rendere possibile ed agevole il controllo della motivazione; - dando conto della ritenuta pertinenza della motivazione richiamata in rapporto alle argomentazioni e (qualora si verta di giudizio di impugnazione) alle censure proposte dalle parti; - in maniera consapevole e ragionata, e non sulla base del recepimento meccanico ed acritico della motivazione richiamata (Cass. n. 21443/22 ; n. 2397/21 ; n. 7347/12 ; n. 3367/11 ed innumerevoli altre).

Nel caso di specie tali requisiti risultano soddisfatti, dal momento che la CTR, dopo aver ricostruito puntualmente le censure ed aver riportato la motivazione della CTP, ha poi ribadito la validità di quest'ultima disattendendo i motivi di gravame, perchè ritenuti inidonei a sovvertire l'affermazione del primo giudice.

D'altra parte, una eventuale riqualificazione della doglianza in esame ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4) troverebbe ulteriore ed insormontabile ostacolo nella aspecificità della censura, la quale non dà conto nè di quanto sul punto argomentato dai primi giudici, nè dei motivi di gravame dalla parte proposti avverso quanto così argomentato, e nemmeno del perchè la decisione di appello - che pure ha mostrato di voler selettivamente distinguere i periodi ante e post 2009 - si conformerebbe passivamente ed acriticamente alla prima senza farsi carico dei motivi di appello sul punto dedotti.

A questo punto, escluso che la sentenza in questione sia annullabile sotto il profilo dell'omesso esame di fatto decisivo (correttamente individuato) ovvero per assenza, costituzionalmente rilevante, di motivazione (in sede di riqualificazione della doglianza), risulta inaccoglibile anche la censura di violazione di legge, dal momento che la Commissione Tributaria Regionale - sull'ormai intangibile presupposto della regolare notificazione di atti impositivi per le annualità successive al 2009 - non ha violato, ma anzi correttamente applicato, la disciplina decadenziale invocata dalla ricorrente.

3.1 Con il secondo motivo di ricorso si deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, - violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000 , art. 6 , comma 5, posto che l'ente impositore non aveva notificato, prima delle ingiunzioni, l'avviso bonario obbligatorio per legge.

p. 3.2 Il motivo è infondato.

In base alla L. n. 212 del 2000 , art. 6 , comma 5: "5. Prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, l'amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente, a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i

documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta. La disposizione si applica anche qualora, a seguito della liquidazione, emerga la spettanza di un minor rimborso di imposta rispetto a quello richiesto. La disposizione non si applica nell'ipotesi di iscrizione a ruolo di tributi per i quali il contribuente non è tenuto ad effettuare il versamento diretto. Sono nulli i provvedimenti emessi in violazione delle disposizioni di cui al presente comma".

Questa disposizione non concerne i tributi locali, bensì la diversa materia del controllo e della liquidazione dei tributi rinvenienti dalla dichiarazione della parte, e sempre che emergano incertezze e necessità di chiarimenti.

Si è in proposito affermato (Cass. n. 27716/17 ed altre) che "In tema di riscossione delle imposte, la L. n. 212 del 2000 , art. 6 , comma 5, non impone l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere ad iscrizione a ruolo, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 36 bis , ma soltanto "qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione", situazione, quest'ultima, che non ricorre necessariamente nei casi soggetti alla disposizione appena indicata, la quale implica un controllo di tipo documentale sui dati contabili direttamente riportati in dichiarazione, senza margini di tipo interpretativo; del resto, se il legislatore avesse voluto imporre il contraddittorio preventivo in tutti i casi di iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione dei tributi risultanti dalla dichiarazione non avrebbe posto la condizione di cui al citato inciso".

Nè, in difetto di una specifica previsione di legge e trattandosi qui di tributo non armonizzato, sussisteva un generale obbligo di contraddittorio preventivo endoprocedimentale (Cass. SSUU n. 24823/15).

p. 4.1 Con il terzo motivo di ricorso si deduce violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000 , art. 11 , comma 3, (diritto all'interpello) posto che la contribuente, per ciascun anno di richiesta di autorizzazione al campeggio temporaneo, aveva formulato istanza di interpello al Comune di Roseto degli Abruzzi sul regime Tarsu applicabile, ed a tali interpelli l'ente comunale non aveva mai risposto.

p. 4.2 Il motivo è infondato.

In forza della L. n. 212 del 2000 , art. 11 , il contribuente può interpellare l'amministrazione per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente a (per quanto qui rileva): "a) l'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione di tali disposizioni e la corretta qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime, ove ricorrano condizioni di obiettiva incertezza e non siano comunque attivabili le procedure di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , art. 31-ter , introdotto dal D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147 , art. 1 e di cui al medesimo D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147 , art. 2 ".

Stabilisce poi la norma che: "4. Non ricorrono condizioni di obiettiva incertezza quando l'amministrazione ha compiutamente fornito la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente mediante atti pubblicati ai sensi dell'art. 5, comma 2".

La ratio dell'art. 11 in esame, nel testo vigente *ratione temporis* è quella di favorire lo spirito di leale collaborazione tra amministrazione finanziaria e contribuente per mezzo della deduzione da parte di quest'ultimo di una questione (rilevante per il fisco) volta ad ottenere dalla prima una guida interpretativa. Il contribuente può, quindi, inoltrare per iscritto all'amministrazione finanziaria circostanziate e specifiche istanze di interpello concernenti l'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti e personali, qualora vi siano obiettive condizioni di incertezza sulla corretta interpretazione delle disposizioni stesse.

Nel caso di specie la contribuente lamenta la mancata risposta agli interpelli presentati all'amministrazione comunale, senza tuttavia farsi carico di argomentare sulla sussistenza dei presupposti legali che giustificavano, ai sensi della disposizione invocata, tali interpelli; in particolare, sotto l'aspetto della sussistenza di condizioni di obiettiva incertezza interpretativa sia in sé sia in relazione al regolamento comunale Tarsu che disciplinava la fattispecie.

Sicché non può condividersi l'assunto della parte ricorrente secondo la quale dal solo fatto della mancata risposta da parte dell'ente comunale discenderebbe l'adesione alla tesi della tassabilità secondo la categoria delle associazioni e secondo la tariffa giornaliera applicata per 30 giorni annui. Ed in tal senso va intesa la decisione qui impugnata, correttamente reiettiva di questa tesi.

p. 5.1 Con il quarto motivo di ricorso si lamenta violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, nonché "insufficiente motivazione" su di un punto rilevante per la controversia. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale considerato che: - in base al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 4, comma 3, la Tarsu doveva essere corrisposta in base al periodo di effettiva occupazione dell'area, nella specie di 30 giorni l'anno (come da autorizzazione comunale), non già semestrale come preteso dal Comune; - si verteva di attività non commerciale, in quanto Capit era un'associazione senza scopo di lucro, costituita come ente per il tempo libero e la cui attività di organizzazione di campeggi temporanei era espressamente prevista e disciplinata dalla L.R. Abruzzi n. 16 del 2003 (art. 8); - quindi illegittimamente il Comune aveva applicato la tariffa Tarsu prevista per i campeggi (8[^]) invece di quella prevista per le associazioni non lucrative (7[^]).

p. 5.2 Il motivo è infondato.

Qui richiamato quanto poc'anzi affermato (sopra, p. 2.2) in ordine ai limiti della residua rilevanza oggi attribuibili al vizio motivazionale in sede di legittimità, si osserva come la Commissione Tributaria Regionale abbia sul punto (tariffa applicabile) adottato una ratio decidendi non solo di indubbia chiarezza ed univocità (ad escludere qualsiasi carenza di tipo, appunto, motivazionale), ma anche conforme a diritto.

In base al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 77 (Tassa giornaliera di smaltimento): "1. Per il servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni o equiparati prodotti dagli utenti che occupano o detengono temporaneamente, con o senza autorizzazione, locali od aree pubbliche, di uso pubblico, o aree gravate da servitù di pubblico passaggio, i comuni devono istituire con il regolamento di cui all'art. 68, la tassa di smaltimento da applicare in base a tariffa giornaliera. Per temporaneo si intende l'uso inferiore a 183 giorni di un anno solare, anche se ricorrente. 2.

La misura tariffaria è determinata in base alla tariffa, rapportata a giorno, della tassa annuale di smaltimento dei rifiuti solidi attribuita alla categoria contenente voci corrispondenti di uso, maggiorata di un importo percentuale non superiore al 50 per cento. 3. In mancanza di corrispondente voce di uso nella classificazione contenuta nel regolamento di cui all'art. 68 è applicata la tariffa della categoria recante voci di uso assimilabili per attitudine quantitativa e qualitativa a produrre rifiuti solidi urbani. (...). 7. Il Comune può prevedere esenzioni o riduzioni con l'osservanza dei criteri di cui all'art. 67".

La Commissione Tributaria Regionale ha dunque correttamente escluso la fattispecie di tariffazione giornaliera, vertendosi in concreto di attività recettiva di campeggio svolta - seppure per un breve periodo nell'anno - su terreno privato.

Sotto altro aspetto, la circostanza che l'attività così esercitata dalla Confederazione non avesse finalità lucrativa e rientrasse appieno nei parametri di cui alla L.R. Abruzzi n. 16 del 2003 , non rendeva per ciò solo illegittimo sul punto il Regolamento comunale, tanto da giustificarne - come in sostanza vorrebbe la ricorrente - la disapplicazione in via incidentale.

Va in proposito ricordato che il presupposto della Tarsu, a norma del D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 62 , consiste nell'occupazione o nella detenzione di locali ed aree scoperte, a qualsiasi uso adibite, idonee alla produzione di rifiuti (fatte salve le esclusioni di legge), e che il Regolamento comunale in questione, nel fondare l'applicazione della tariffa prevista per i campeggi, ha inteso appunto riaffermare questo presupposto così da legittimare l'applicazione, nel caso concreto, della tariffa - specifica - prevista per un' attività materiale del tutto corrispondente (quanto al parametro, qui dirimente, della produttività di rifiuti) a quella in effetti esercitata dalla ricorrente. Fermo in ogni caso restando - come già rilevato dalla Commissione Tributaria Regionale - l'avvenuto riconoscimento, in sede di adattamento della tariffa alla concretezza del caso, della natura meramente transitoria e stagionale di questa attività e la correlata riduzione del 30% ex art. 12 Reg..

Per il resto, la doglianza introduce elementi di giudizio concernenti aspetti meramente fattuali - le modalità asseritamente non lucrative dell'attività; la durata dell'attività recettiva in rapporto a quella di disponibilità o detenzione dell'area - come tali già considerati in doppio grado dai giudici di merito.

p. 6. In definitiva, ne segue il rigetto del ricorso; nulla si provvede sulle spese di lite, visto il mancato svolgimento di attività difensiva da parte di Soget e del Comune.

P.Q.M. - rigetta il ricorso;

- 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.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza