

Sentenza del 29/11/2023 n. 33302 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SGA - Società Gestione Autosilo Srl propone sei motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, in riforma della prima decisione, ha ritenuto legittimi gli avvisi di accertamento notificatili l'11.1.2013 dal Comune di Bari per Tarsu dal 2007 al 2011; ciò in relazione alla maggior superficie accertata con sopralluogo della Polizia Municipale nel 2011 (mq. 780 + mq. 7688) rispetto a quella (mq. 2030) dichiarata dalla società nel 1992 in ordine al parcheggio in autosilo verticale "(Omissis)", da quest'ultima detenuto in (Omissis).

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

- erroneamente i primi giudici avevano ritenuto di escludere da tassazione la maggior superficie, in quanto improduttiva di rifiuti (D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 62 , comma 2) sulla base di una situazione di fatto non contestata dall'amministrazione comunale;
- infatti, condizione essenziale per usufruire dell'esclusione era costituita ex lege dall'indicazione, nella denuncia originaria ovvero in quella di variazione, delle circostanze legittimanti (inidoneità delle aree a produrre rifiuti, o per loro natura o per il particolare uso cui sono stabilmente destinate, ovvero perchè obiettivamente inutilizzabili nel corso dell'anno);
- nel caso in questione la società "non ha fornito alcuna prova di aver indicato nella denuncia originaria o in quella di variazione la pretesa condizione di esenzione dall'imposta, tale da consentire all'organo impositore di valutare, attraverso l'indispensabile procedimento di verifica, l'effettiva sussistenza del diritto";
- da tale omissione discendeva quindi la preclusione a fruire della deroga per gli anni in accertamento.

Resiste con controricorso il Comune di Bari.

La ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione p. 2.1 Con il primo ed il secondo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, - violazione degli artt. 112 e 345 c.p.c., in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 57 , dal momento che il Comune non aveva mai eccepito, nè in primo nè in secondo grado, la mancata prova da parte della società di aver indicato nella denuncia originaria o in quella di variazione D.Lgs. n. 507 del 1993 , ex art. 70, i presupposti della esenzione. Da ciò derivava che la Commissione Tributaria Regionale - che su tale mancata prova aveva basato la propria decisione

- era andata al di là delle eccezioni di parte e del devoluto. Parimenti inammissibile (secondo motivo) doveva ritenersi l'eccezione del Comune il quale, per la prima volta in appello, aveva lamentato l'omessa produzione in giudizio di tale denuncia.

p. 2.2 I due motivi di ricorso - suscettibili di trattazione unitaria per la stretta connessione delle censure sollevate - sono infondati.

Va infatti considerato che nel giudizio tributario - strutturato come giudizio d'impugnazione di un provvedimento contenente la pretesa dell'amministrazione finanziaria, nel quale l'Ufficio assume la veste di attore in senso sostanziale ed il dibattito processuale è delimitato, da un lato, dalle ragioni di fatto e di diritto esposte nell'atto impositivo e, dall'altro, dalle questioni dedotte dal contribuente nel ricorso introduttivo (Cass. nn. 10779/2007 , 15849/2006 , 9754/2003) - il divieto di ultrapetizione e quello di proporre in appello nuove eccezioni (non rilevabili d'ufficio), posti dal D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 57 , comma 2 riguardano le eccezioni in senso stretto, ossia gli strumenti processuali con cui il contribuente, convenuto in senso sostanziale, fa valere un fatto giuridico avente efficacia modificativa o estintiva della pretesa fiscale. In maniera tale che l'ente impositore che, in primo grado, si sia limitato ad una contestazione generica del ricorso del contribuente ben può rendere specifica la stessa in sede di gravame, appunto perchè il divieto di proporre nuove eccezioni in appello, posto dal D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 57 , comma 2, riguarda solo le eccezioni in senso stretto e non anche le mere difese, che non introducono nuovi temi di indagine (Cass. nn. 12651/18 ; 2413/21 ed innumerevoli altre).

Si richiama, in proposito, anche Cass. n. 23592/12 secondo cui nel processo tributario il divieto di proporre nuove eccezioni in grado di appello riguarda unicamente le eccezioni in senso stretto non rilevabili d'ufficio, "cioè quelle espressamente qualificate come tali dalla legge, ovvero per la cui formulazione la legge esige una esplicita manifestazione di volontà della parte".

Orbene, nel caso in esame la deduzione solo in grado di appello, da parte del Comune appellante, della mancata prova ex adverso dell'indicazione in denuncia dei presupposti esonerativi ex art. 62, comma 2 cit.:

- integrava appunto la specificazione di una mera difesa, e non un'eccezione in senso stretto preclusa ex art. 57 cit., in quanto relativa alla mancanza nel caso concreto di un presupposto previsto direttamente dalla legge a necessaria integrazione della fattispecie di esenzione invocata dalla società contribuente;

- non ampliava in alcun modo l'oggetto del giudizio, atteso che gli avvisi di accertamento si basavano appunto, e specificamente, sulla difformità tra maggiore superficie accertata dalla Polizia Municipale e superficie dichiarata nella denuncia originaria presentata dalla società, questo essendo il cuore della lite così come dedotto, fin dall'inizio, in causa;

- nell'insistere in appello per la riforma della sentenza di primo grado, il Comune chiedeva che venisse confermato in toto quanto accertato con gli avvisi opposti, con ciò stesso deducendo l'insussistenza di presupposti legali dell'esenzione tali da sottrarre la società all'obbligo generale di contribuzione; il che ulteriormente conferma che non di nuova eccezione in senso stretto si

trattava, bensì di riconduzione della lite al suo ambito originario di piena tassazione, stante il difetto di prova contraria ad onere della contribuente.

p. 3.1 Con il terzo motivo di ricorso la società deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, - violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70, dal momento che la Commissione Tributaria Regionale aveva erroneamente attribuito efficacia preclusiva alla mancata produzione della dichiarazione o denuncia, nonostante che quest'ultima non avesse valore confessorio e non generasse di per sé l'obbligo tributario. Nè la Commissione Tributaria Regionale aveva tenuto in debito conto il fatto che i presupposti dell'esclusione dalla imposizione erano stati comunque provati in giudizio dalla società sulla base di elementi non contestati dal Comune.

p. 3.2 Il motivo è infondato, denotando una indebita sovrapposizione tra piano della "indicazione in denuncia" dei presupposti di esenzione, e piano della "prova in giudizio" di tali presupposti.

Là dove l'indirizzo di questa Corte è nel senso che in tanto il contribuente è ammesso a provare in giudizio l'inidoneità strutturale dell'immobile alla produzione di rifiuti, ovvero la sua inutilizzabilità, in quanto queste circostanze, normativamente rilevanti, siano indicate nella denuncia originaria ovvero in quella di variazione.

Ciò, del resto, è quanto si desume dalla chiara previsione legislativa (art. 62, comma 2, cit.), secondo cui non sono soggetti alla tassa i locali e le aree che non possono produrre rifiuti o per la loro natura o per il particolare uso cui sono stabilmente destinati o perchè risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità nel corso dell'anno, "qualora tali circostanze siano indicate nella denuncia originaria o di variazione e debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione".

Occorre dunque la indicazione in denuncia "e" il riscontro oggettivo-documentale (eventualmente deducibile anche in sede giurisdizionale, ad onere della parte privata).

Come anticipato, il consolidato orientamento di questa Corte è nel senso che, pur operando anche nella materia in esame il principio secondo il quale spetta all'amministrazione provare i fatti che costituiscono fonte dell'obbligazione tributaria (nella specie, l'occupazione di aree nel territorio comunale), per quanto attiene alla quantificazione del tributo grava sull'interessato (oltre all'obbligo di denuncia ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 70) un onere d'informazione, al fine di ottenere l'esclusione delle aree dalla superficie tassabile, ponendosi tale esclusione come eccezione alla regola generale, secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale (Cass., Sez. 5[^], 13 settembre 2017, n. 21250; Cass., Sez. 5[^], 22 luglio 2021, n. 21011; Cass., Sez. 5[^], 14 giugno 2022, nn. 19110 e 19111; Cass., Sez. 5[^], 27 gennaio 2022, n. 2373).

Lungi da costituire interpretazione formalistica, questa lettura normativa opera in conseguenza della necessità di far emergere tempestivamente specifiche condizioni di esenzione non altrimenti conoscibili dall'ente impositore, in quanto collegate alle posizioni peculiari dei singoli utenti che si vengono a trovare nella situazione per poterne fruire; sicchè il riconoscimento del diritto a tale riduzione è subordinato alla condizione della presentazione di una preventiva

domanda del contribuente, corredata naturalmente della documentazione necessaria per giustificare l'attribuzione (Cass., Sez. 6^a-5, 28 aprile 2021, n. 11130; Cass., Sez. 5^a, 27 gennaio 2022, n. 2373).

Quindi, ricapitolando, se è vero che la parte può fornire in giudizio la prova della causa di riduzione-esenzione, altrettanto indubbio è che ciò è pur sempre condizionato alla presentazione della denuncia di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 70 , incombente volto a porre l'ente impositore in condizione di verificare - nell'attualità e non a posteriori - la effettiva sussistenza dei requisiti denunciati (v. anche Cass. n. 21250/17 e 2623/23 le quali, pur formulate in diversa fattispecie di riduzione della superficie tassabile per produzione di rifiuti speciali ai sensi dell'art. 62, comma 3 cit., esprimono ciò nondimeno un principio suscettibile di valere, a maggior ragione, nel caso in cui venga invocata la totale esenzione di cui al comma 2 cit.).

p. 4.1 Con il quarto, il quinto ed il sesto motivo di ricorso si lamenta "insufficiente e contraddittoria motivazione", nonché violazione e falsa applicazione dell' art. 115 c.p.c. e D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 62 , comma 2, oltre a "travisamento dei presupposti". Ciò perchè l'inidoneità alla produzione di rifiuti era stata provata in giudizio dalla società mediante perizia stragiudiziale asseverata e documentazione fotografica, dalle quali emergeva come si trattasse non già di autorimessa orizzontale, bensì di un sistema di parcheggio che si sviluppava in verticale secondo un sistema automatizzato di collocamento e ritiro delle vetture attraverso un elevatore elettromeccanico; in modo tale da venire gestito con un solo operatore al piano terra (addetto al prelievo ed alla riconsegna delle vetture) e senza presenza umana nei piani dal secondo all'ottavo (da qui l'insussistenza della maggior superficie tassabile di cui agli avvisi di accertamento). In definitiva (quinto motivo) la Commissione Tributaria Regionale aveva deciso in violazione dell' art. 115 c.p.c. perchè in difformità delle prove fornite dalle parti, e senza considerare la mancata contestazione da parte del Comune circa l'effettiva struttura e funzionamento del compendio in questione; la decisione impugnata (sesto motivo) si poneva dunque in diretto contrasto con la disciplina di riferimento recante l'esclusione da imposizione di aree siffatte, ex art. 62, comma 2 cit.

p. 4.2 Si tratta di motivi - suscettibili di trattazione unitaria per la stretta connessione delle censure sollevate - inammissibili, in quanto interamente incentrati sul raggiungimento della prova dei presupposti di esonero, nonostante che la ragione ispiratrice della decisione del collegio regionale non vertesse affatto su questo aspetto, bensì sulla mancata prova (ritenuta di per sè preclusiva di ogni altro vaglio) della "indicazione" nella denuncia originaria o in quella di variazione della condizione di esenzione.

Merita in proposito osservare che:

- ciò considerato, i motivi in esame non mostrano di aver colto l'esatta ragione decisoria che ha indotto la Commissione Tributaria Regionale a riformare la decisione di primo grado, che aveva invece dato erroneamente ingresso alla prova della inidoneità strutturale del compendio alla produzione dei rifiuti, pur in mancanza di dichiarazione;
- la mancata contestazione da parte del Comune della conformazione del manufatto e delle modalità automatizzate del suo funzionamento (senza impiego di personale dal secondo

all'ottavo piano) non assumeva dunque alcun significato processualmente rilevante a fronte del fatto (decisivo) che l'esenzione trovava comunque preclusione non nell'esito delle prove acquisite bensì, ed a monte, nella mancata indicazione in denuncia;

- in quanto non individuata in doglianza, la ragione decisoria in questione neppure ha trovato censura da parte della società ricorrente, la quale non ha infatti dedotto di aver fornito in giudizio la prova di aver effettivamente presentato una denuncia originaria o di variazione nella quale si facesse specifico riferimento alla causa di esenzione costituita dalla struttura dell'immobile e dalle modalità del suo funzionamento; risultando dalla sentenza impugnata che, al contrario, l'unica denuncia presentata dalla società era risalente al 1992 e, rispetto a quest'ultima, la Polizia Municipale aveva appurato, in esito a sopralluogo, la difformità di superficie rispetto agli stalli realizzati in autosilo.

p. 5. Ne segue, in definitiva, il rigetto del ricorso con condanna della società ricorrente alla rifusione delle spese di lite che vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M. - rigetta il ricorso;

- condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in Euro 6.000,00, 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.

Documenti citati



Elenco Atti Normativi citati

Codice procedura civile del 30/01/1941

Codice di procedura civile.

Articolo 112

Art. 112. Corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato.

- In vigore dal 30 gennaio 1941

Articolo 115

Art. 115. Disponibilità delle prove.

- In vigore dal 30 gennaio 1941

Articolo 345

Art. 345. Domande ed eccezioni nuove.

- In vigore dal 30 gennaio 1941

Articolo 360

Art. 360. Sentenze impugnabili e motivi di ricorso.(1)

- In vigore dal 18 ottobre 2022

Legge del 24/12/2012 n. 228

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilita' 2013).

Decreto legislativo del 15/11/1993 n. 507

Revisione ed armonizzazione dell'imposta comunale sulla pubblicita' e del diritto sulle pubbliche affissioni, della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche dei comuni e delle provincie nonche' della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani a norma dell'articolo 4 della legge 23 ottobre 1992, n 421, concernente il riordino della finanza territoriale.

Articolo 70

Denunce.

- In vigore dal 1 gennaio 2005 - con effetto dal 1 gennaio 1994

Decreto legislativo del 31/12/1992 n. 546

Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'articolo 30 della legge 30 dicembre 1991, n 413.

Articolo 57

Domande ed eccezioni nuove.

- In vigore dal 15 gennaio 1993 al 1 gennaio 2027

Elenco Atti Normativi citati non presenti in banca dati

Codice procedura civile - Articolo 360-com1

Decreto del Presidente della Repubblica del 2002 n° 115 - Articolo 13-com1 quater

Decreto legislativo del 1993 n° 507 - Articolo 62-com2

Decreto legislativo del 1992 n° 546 - Articolo 57-com2

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza