Sentenza del 29/11/2023 n. 33327 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Porto di Lavagna Spa ha impugnato l'avviso di accertamento del Comune di Lavagna, avente ad oggetto la t.a.r.e.s. del (Omissis), denunciando la violazione del D.Lgs. n. 507 del 1993 , artt. 70 e 73 e della L. n. 296 del 2006 , art. 52 e la nullità dell'atto per carenza di idonea motivazione e per non rispondenza dello stesso all'atto normativo presupposto. L'eccezione di carenza di legittimazione passiva è stata, invece, formulata solo in secondo grado, allegandosi la stipula non di contratti di ormeggio o locazione, ma di cessione agli utenti del porto turistico della proprietà superficiaria dei posti barca.

2. Il ricorso è stato rigettato in primo grado.

3. L'appello avvero la sentenza di primo grado è stato respinto. Nella sentenza, dopo la parte dedicata allo svolgimento del processo, in cui è riassunto il contenuto della sentenza di primo grado, viene esaminata l'eccezione di difetto di legittimazione passiva, respinta in quanto qualificata domanda nuova, introdotta in appello, che, comunque, sarebbe infondata, stante la permanenza della disponibilità dell'area oggetto di concessione in capo al concessionario, unico titolare dei rapporti con l'ente concedente.

4. Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale ha proposto ricorso per cassazione il Porto di Lavagna, che ha depositato anche successiva memoria.

5. Si è costituito con controricorso il Comune di Lavagna, che ha depositato successiva memoria.

1. La causa è stata trattata all'udienza pubblica del 9 novembre 2023 e decisa previa riconvocazione in data 24 novembre 2023.

2. La Procura Generale presso la Cassazione ha depositato le conclusioni scritte, con cui ha chiesto rigettarsi il ricorso.

Motivi della decisione 1.Porto di Lavagna Spa ha dedotto: 1) la violazione, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, dell' art. 112 c.p.c., avendo la Commissione tributaria regionale esaminato esclusivamente il motivo di appello concernente il proprio difetto di legittimazione passiva, senza assumere alcuna decisione relativamente a tutte le altre censure ritualmente formulate; 2) la violazione, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, del D.Lgs. n. 507 del 1993 , artt. 70 e 73 della L. n. 296 del 2006 , art. 162 e della L. n. 212 del 2000 , art. 7 con conseguente nullità dell'avviso di accertamento per difetto di motivazione, avendo il Comune proceduto alla modifica delle superfici indicate nella denuncia del contribuente senza attivare, come

necessario, il contraddittorio procedimentale, e senza allegare eventuali atti e documenti a giustificazione della rettifica e senza alcun previo accertamento, ricorrendo a presunzioni fondate su una denuncia del (Omissis), nonostante le modifiche dello stato di fatto medio tempore intervenute; 3) la nullità dell'avviso di accertamento, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per mancata corrispondenza all'atto presupposto; 4) l'erronea applicazione, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, del D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 57 .

2. 1.In ordine alla prima censura, occorre premettere che l'omesso esame di una censura di appello deve essere denunciata proprio, come avvenuto nel caso di specie, quale violazione dell' art. 112 c.p.c. (cfr. Cass., Sez. L., 13/10/2022, n. 29952, secondo cui l'omessa pronuncia su alcuni dei motivi di appello - così come l'omessa pronuncia su domanda, eccezione o istanza ritualmente introdotta in giudizio - risolvendosi nella violazione della corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato, integra un difetto di attività del giudice di secondo grado, che deve essere fatto valere dal ricorrente non con la denuncia della violazione di una norma di diritto sostanziale ex art. 360 c.p.c., n. 3, o del vizio di motivazione ex art. 360 c.p.c., n. 5, in quanto siffatte censure presuppongono che il giudice del merito abbia preso in esame la questione oggetto di doglianza e l'abbia risolta in modo giuridicamente non corretto ovvero senza giustificare o non giustificando adeguatamente la decisione al riguardo resa, ma attraverso la specifica deduzione del relativo "error in procedendo" - ovverosia della violazione dell' art. 112 c.p.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., n. 4 - la quale soltanto consente alla parte di chiedere e al giudice di legittimità - in tal caso giudice anche del fatto processuale - di effettuare l'esame, altrimenti precluso, degli atti del giudizio di merito e, così, anche dell'atto di appello).

Va, inoltre, ricordato che, ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia, non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, essendo necessaria la totale pretermissione del provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto; tale vizio, pertanto, non ricorre quando la decisione, adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte, ne comporti il rigetto o la non esaminabilità pur in assenza di una specifica argomentazione (v., da ultimo, Cass., Sez. 3, 29/01/2021, n. 2151). In definitiva, ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di una espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto il che non si verifica quando la decisione adottata in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte comporti il rigetto di tale pretesa anche se manchi in proposito una specifica argomentazione (Cass., Sez. 2, 6/04/2000, n. 4317).

2.2. Nel caso di specie, nella sentenza impugnata, pur essendo stati sinteticamente riportati nella parte dedicata allo svolgimento del processo plurimi motivi ("L'appellante dopo avere riepilogati termini del presente contenzioso e fornito un riassunto delle circostanze che hanno portato al presente contenzioso insiste con la richiesta di nullità dell'avviso di accertamento per carenza di motivazione. Il Comune di Lavagna con l'avviso di accertamento impugnato ha rettificato in aumento le superfici dichiarate dal contribuente. Il Comune ha determinato una superficie tassabile diversa da quella denunciata e concordata con il contribuente con procedure del tutto illegittima. Invoca poi la nullità dell'avviso di accertamento in quanto il Comune ha applicato alla superficie dei pontili non l'aliquota fissata dal Consiglio Comunale per il (Omissis), ma la precedente aliquota del (Omissis) abrogata il (Omissis). Invoca poi la carenza di

legittimazione passiva"), nella parte dedicata alla motivazione della decisione, si legge che il presente contenzioso deriva dall'impugnazione, da parte del concessionario Porto di Lavagna, dell'avviso di accertamento con il quale il Comune di Lavagna ha preteso, per l'anno (Omissis), la differenza di imposta fra quanto versato e quanto, invece, da versare in riferimento al comparto "terra", comprensivo delle banchine di approdo e di altre superfici coperte e scoperte. Sul presunto difetto di legittimazione passiva. Inammissibilità e infondatezza della sentenza. Tale motivo è (i) inammissibile e (ii) infondato".

Il giudice di appello ha, pertanto, esaminato l'ultima censura di appello, su cui si è diffusamente soffermato, senza prendere in alcun modo in esame gli altri motivi dell'appello (sinteticamente riportati anche nel ricorso per cassazione), su cui manca, dunque, ogni statuizione.

Il motivo deve, pertanto, essere accolto, salvo il rigetto di quelle doglianze, riproposte con il secondo motivo del ricorso per cassazione, che non richiedono accertamenti di fatto.

3.Il secondo motivo, con cui si è denunciata la violazione, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, del D.Lgs. n. 507 del 1993 , artt. 70 e 73 , della L. n. 296 del 2006 , art. 62 e della L. n. 212 del 2000 , art. 7 ripropone di fondo il primo motivo di appello. Tale motivo va, tuttavia, esaminato nella parte in cui si riferisce alle violazioni procedurali in ordine alla quantificazione della superficie, alla luce dell'orientamento, secondo cui nel giudizio di legittimità, in base ai principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui all' art. 111 Cost., nonchè di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c., una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte di cassazione può evitare la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito sempre che si tratti di questione di diritto che non richiede ulteriori accertamenti di fatto (Cass., Sez. 3, 16 giugno 2023, n. 17416).

Il motivo è infondato.

In primo luogo, ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 73 ai fini del controllo dei dati contenuti nelle denunce o acquisiti in sede di accertamento d'ufficio tramite rilevazione della misura e destinazione delle superfici imponibili, effettuata anche in base alle convenzioni di cui all'art. 71, comma 4, l'ufficio comunale può rivolgere al contribuente motivato invito ad esibire o trasmettere atti e documenti, comprese le planimetrie dei locali e delle aree scoperte, ed a rispondere a questionari, relativi a dati e notizie specifici, da restituire debitamente sottoscritti; può utilizzare dati legittimamente acquisiti ai fini di altro tributo ovvero richiedere ad uffici pubblici o di enti pubblici anche economici, in esenzione da spese e diritti, dati e notizie rilevanti nei confronti dei singoli contribuenti. Dalla disposizione invocata si evince, dunque, chiaramente che, in materia di rifiuti, ai fini della rettifica della denuncia del soggetto passivo del tributo, un'eventuale richiesta, da parte dell'Amministrazione comunale, al contribuente è meramente facoltativa e che non è necessaria laddove l'accertamento si fondi su dati legittimamente acquisiti i fini di altro tributo o su dati e notizie rilevanti acquisiti da altri uffici o enti pubblici, come appunto avvenuto nel caso di specie, ove non si è fatto ricorso a presunzioni semplici, ma alla superficie risultante da dati legittimante acquisiti (demanio e precedenti denunce del contribuente). Questa Corte ha, difatti, già affermato che, ai fini dell'applicazione della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, è legittimo l'accertamento della superficie effettiva dell'immobile detenuto dal contribuente mediante l'acquisizione dei dati contenuti nella

dichiarazione dallo stesso presentata ai fini ICI, potendo il Comune, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , art. 73 , comma 1, utilizzare dati legittimamente acquisiti ai fini di altro tributo (Cass., Sez. 5, 12/01/2010, n. 318).

Pure va ribadito che, in tema di accertamento, il termine dilatorio di cui al L. n. 212 del 2000 , art. 12 , comma 7, non opera nell'ipotesi di accertamenti cd. a tavolino, salvo che riguardino tributi "armonizzati" come l'IVA, ipotesi nella quale, tuttavia, il contribuente che faccia valere il mancato rispetto di detto termine è in ogni caso onerato di indicare, in concreto, le questioni che avrebbe potuto dedurre in sede di contraddittorio preventivo (Cass., Sez. 6-5, 29 ottobre 2018, n. 27420).

Infine, la L. n. 296 del 2006 , art. 1 , comma 162 (ai sensi del quale alla motivazione dell'avviso di accertamento di un ente locale, laddove faccia riferimento ad un altro atto non conosciuto nè ricevuto dal contribuente, deve essere allegato l'atto richiamato, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale) deve essere interpretato conformemente alla L. n. 212 del 2000 , art. 7 , comma 1 ("Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama"), che, secondo l'orientamento della giurisprudenza di legittimità, impone l'allegazione degli atti richiamati solo se non conosciuti nè facilmente conoscibili dal contribuente (v., ad esempio, in tema di imposta di registro, Cass., Sez. 5, 7 aprile 2022, n. 11283). Difatti, alla luce del principio di collaborazione e buona fede, che deve improntare i rapporti tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente, grava sempre su quest'ultimo un onere di diligenza, che gli impone di verificare, laddove possibile senza uno sforzo eccessivo e senza, dunque, limitazioni del proprio diritto di difesa, il contenuto degli atti richiamati in quello di cui è destinatario. Va, dunque, affermato il seguente principio di diritto: "In materia di tributi locali, la L. n. 296 del 2006 , art. 1 , comma 162, conformemente alla L. n. 212 del 2000 , art. 7 , comma 1, impone l'allegazione all'atto impositivo dell'ente locale degli atti, a cui la motivazione faccia riferimento, solo se non facilmente conoscibile dal contribuente e sempre che non ne sia riprodotto il contenuto essenziale nell'atto". Alla luce di tale principio, la doglianza risulta infondata, atteso che la superficie tassabile è stata quantificata in base alle indicazioni del Demanio, conosciute o facilmente conoscibili dal contribuente (nella parte della sentenza dedicata allo svolgimento del processo, alla fine della p. 2, si legge che le determinazioni del Demanio sono state comunicate alla contribuente in data 2.12.2009).

4. Il terzo motivo è assorbito dall'accoglimento del primo, atteso che ripropone la seconda censura di appello (nullità dell'avviso di accertamento per non rispondenza dello stesso all'atto normativo presupposto), che, da un lato, non è stata esaminata e decisa nella sentenza di appello e, dall'altro lato, implica accertamenti di fatto, che non possono essere svolti in sede di legittimità.

4. L'ultimo motivo è infondato, essendo stato correttamente applicato nel caso di specie il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , art. 57 , attesa l'assenza di ogni contestazione, da parte del ricorrente, in ordine alla propria legittimazione passiva nel ricorso introduttivo del giudizio e la mancata allegazione in primo grado del trasferimento della proprietà superficiaria dei posti barca. In sede tributaria ogni contestazione del contribuente rispetto ai fatti costitutivi della pretesa tributaria corrisponde ad uno specifico motivo di ricorso, che deve essere proposto nel termine di decadenza previsto dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , art. 21 , essendo consentita la

integrazione dei motivi originari, ai sensi del successivo D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 24 solo se resa necessaria dal deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della commissione e nel termine perentorio di 60 giorni da tale momento, sicchè non è possibile introdurre in appello nuove contestazioni che non siano riconducibili a quelle già proposte in primo grado, allegando, peraltro, fatti nuovi.

In proposito deve sottolinearsi che la domanda proposta in primo grado, avente ad oggetto la validità formale dell'avviso di accertamento e la quantificazione del tributo, prescindeva da ogni contestazione in ordine alla legittimazione passiva connessa alla detenzione dell'area demaniale derivante dal provvedimento di concessione. In definitiva, la legittimazione passiva è stata implicitamente ammessa, nel ricorso introduttivo del giudizio di primo grado, dalla società contribuente. Nè si è fatto alcun riferimento in primo grado alla cessione della proprietà superficiaria dei posti barca.

Va, pertanto, ribadito che nel processo tributario d'appello, la nuova difesa del contribuente, ove non sia riconducibile all'originaria causa petendi e si fondi su fatti diversi da quelli dedotti in primo grado, che ampliano l'indagine giudiziaria ed allargano la materia del contendere (come avviene appunto nel caso di specie, in cui la contestazione della legittimazione passiva si fonda non sulle originarie deduzioni, ma sull'allegazione di un fatto nuovo - la conclusione di un contratto in base al quale si asserisce la perdita/estinzione della detenzione del bene), non integra un'eccezione, ma si traduce in un motivo aggiunto e, dunque, in una nuova domanda, vietata ai sensi del D.Lgs. n. n. 546 del 1992, artt. 24 e 57.

6. In conclusione, in accoglimento del primo motivo di ricorso, rigettati il secondo ed il quarto motivo ed assorbito il terzo motivo, la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio - per l'esame e la decisione del secondo motivo di appello - alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Liguria, in diversa composizione, cui si demanda anche la regolamentazione delle spese di questo giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte:

accoglie per quanto di ragione il primo motivo ricorso, rigettati il secondo ed il quarto motivo ed assorbito il terzo motivo;

cassa la sentenza impugnata;

rinvia il giudizio alla Corte di giustizia di secondo grado della Liguria, in diversa composizione, cui si demanda anche la regolamentazione delle spese di questo giudizio di legittimità.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza