

Civile Ord. Sez. 6 Num. 19111 Anno 2022

Presidente: LUCIOTTI LUCIO

Relatore: PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA MARIA GIULIA

Data pubblicazione: 14/06/2022

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al numero 27629 del ruolo generale dell'anno 2020, proposto

Da

San Raffaele S.p.A., in persona del presidente del consiglio di amministrazione pro tempore, rappresentata e difesa giusta procura speciale in calce al ricorso dall'Avv. Alessandro Riccioni e dall'Avv. Carlo Cicala, con studio in Roma Via Properzio n. 5, ove elettivamente domiciliata;

-ricorrente principale e controricorrente incidentale -

Contro

Comune di Rocca di Papa (RM), in persona del Sindaco pro tempore, autorizzato a resistere nel presente giudizio in forza di deliberazione adottata dalla Giunta Municipale in data 11 novembre 2020 n. 113, rappresentato e difeso dall'Avv. Gaetano Longobardi, con studio in Roma, Via V. Tizzani n. 15, ove elettivamente domiciliato, giusta procura in calce al controricorso;

5607
22



- controricorrente e ricorrente incidentale-

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 460/16/2020, depositata in data 24 gennaio 2020.


Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 25 maggio 2022 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera.

RILEVATO CHE

- San Raffaele S.p.A propone ricorso principale, affidato a tre motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale del Lazio aveva accolto parzialmente l'appello del Comune di Rocca di Papa avverso la sentenza n. 12323/01/2018 della Commissione Tributaria Provinciale di Roma di accoglimento del ricorso proposto dalla suddetta società avverso il sollecito di pagamento relativo alla TARI per l'anno 2015;

- la CTP di Roma ha accolto il ricorso sulla base delle risultanze della perizia di parte nella quale erano state indicate le superfici esenti a destinazione ospedaliera nonché in mancanza di prova da parte del Comune della notificazione dell'atto in rettifica, quale presupposto al sollecito di pagamento impugnato;

- la CTR, per quanto di interesse, ha osservato che: 1) l'atto impugnato, quale mero sollecito di pagamento, paragonabile a un avviso bonario, non contenente liquidazione di interessi e sanzioni, con il Comune aveva sollecitato il pagamento del tributo non adempiuto in via ordinaria, non doveva essere necessariamente preceduto da un avviso di accertamento, dovendo ritenersi il primo atto notificato cui avrebbe potuto seguire l'avviso di accertamento in rettifica; 2) la perizia in base alla quale erano state indicate, a discrezione del perito, le superfici a destinazione ospedaliera, come tali esenti, era inattendibile in quanto, peraltro, neppure asseverata con giuramento per cui era da considerare corretto l'operato dell'ente impositore e il conseguente assoggettamento a tributo di una superficie maggiore rispetto a quella ritenuta esente dalla parte contribuente; 3) con specifico riferimento allo smaltimento di rifiuti speciali, al di là dell'omessa presentazione della comunicazione prevista dall'art. 7, comma 4, del Regolamento comunale, il fatto documentato del sostenimento da parte della società degli oneri di smaltimento a mezzo

2 

servizio privato, giustificava la correlativa riduzione della pretesa impositiva, al fine di evitare una illegittima doppia imposizione;

- il Comune di Rocca di Papa resiste con controricorso, articolando ricorso incidentale affidato a un motivo;

-sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;

-la società contribuente ha depositato memoria;

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 132 c.p.c. e dell'art. 36 del d.lgs. n. 546/92 per avere la CTR, con una motivazione apparente, disattendendo la perizia di parte, ritenuto che la superficie tassabile, quantificata dal Comune in mq. 6.424,00 fosse corretta, senza precisare in che cosa sarebbe consistita la "*molto più dettagliata verifica delle superfici e dell'effettiva destinazione delle stesse*" asseritamente effettuata dal Comune dalla quale sarebbe scaturito l'avviso di accertamento in rettifica del 2004 (privo di motivazione sul punto) e senza specificare, altresì, su quali documenti sarebbe stata fondata tale verifica.

2. Il motivo è infondato.

2.1. Va premesso che, per giurisprudenza di questa Corte, una sentenza è inficiata da "*motivazione apparente*" allorquando la motivazione, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente e, talora, anche contenutisticamente sovrabbondante, risulta, tuttavia, costruita in modo tale da rendere impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento decisorio (*ex multis*: Cass., Sez. 5[^], 7 aprile 2017, n. 9105) e, quindi, tale da non attingere la soglia del "*minimo costituzionale*" richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost. (*ex multis*: Cass., Sez. 1[^], 30 giugno 2020, n. 13248).

2.2. Nella specie, il giudice di appello ha ritenuto legittima la pretesa fiscale, con riferimento ai mq. 6.424 assoggettati ad imposta, disattendendo, da un lato, le risultanze della perizia di parte - in merito alla destinazione ospedaliera di parte delle aree, come tali esenti - in quanto neppure non asseverata con giuramento e priva di autonomo valore probatorio, e dall'altro, ritenendo corretta la determinazione ad

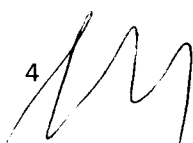
opera del Comune della maggiore superficie tassabile rispetto a quella ritenuta esente dalla società, sulla base di una dettagliata verifica delle superfici effettive e dell'effettiva destinazione delle stesse, con conseguente individuazione del tipo di rifiuti prodotti in ciascun ambito, distinguendo quelli equiparabili a rifiuti urbani (pasti, carta, cartone, gessi ortopedici), in relazione ai quali la tassa era dovuta, e quelli invece qualificabili come rifiuti speciali. Le ragioni poste a fondamento delle decisione risultano chiare e le argomentazioni svolte – a prescindere dalla loro fondatezza – disvelano il ragionamento logico-giuridico seguito dal giudice di appello per la formazione del proprio convincimento.

3. Con il secondo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la violazione dell'art. 115 c.p.c., riproponendo le medesime argomentazioni sottese al primo mezzo.

4. La censura è inammissibile atteso che, come affermato recentemente dalle Sezioni Unite (Sez. U, n. 20867 del 30/09/2020; Sez. 5 - , *Ordinanza n. 16016 del 09/06/2021*), da un lato «*In tema di ricorso per cassazione, per dedurre la violazione dell'art. 115 c.p.c., occorre denunciare che il giudice, in contraddizione espressa o implicita con la prescrizione della norma, abbia posto a fondamento della decisione prove non introdotte dalle parti, ma disposte di sua iniziativa fuori dei poteri officiosi riconosciutigli (salvo il dovere di considerare i fatti non contestati e la possibilità di ricorrere al notorio), mentre è inammissibile la diversa doglianza che egli, nel valutare le prove proposte dalle parti, abbia attribuito maggior forza di convincimento ad alcune piuttosto che ad altre, essendo tale attività valutativa consentita dall'art. 116 c.p.c.*» .

Si tratta di condizioni in evidenza assenti.

5. Con il terzo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 72 del d.lgs. n. 507 del 1993 per avere la CTR - a fronte della assunta determinazione da parte del Comune della superficie soggetta a tassazione sulla base della formazione dei ruoli degli anni precedenti ex art. 72, comma 1, cit. e diversamente dalla CTP, ad avviso della quale, non era stata fornita la prova della rituale notifica, nel 2004, dell'avviso di accertamento in rettifica alla Clinica medico chirurgica Madonna del Tufo – ritenuto non necessaria la notifica di un previo avviso di accertamento, “potendo seguire l'avviso di accertamento in rettifica”, ancorché la liquidazione d'ufficio di cui all'art. 72 cit. costituisca

4 

un'eccezione rispetto alla procedura ordinaria che prevede la notifica di un avviso di accertamento.

6. Il motivo è infondato.

6.1. Questa Corte ha già avuto occasione di affermare che in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, l'art. 72, comma 1, del d.lgs. n. 507 del 1993, *attribuisce ai Comuni la facoltà eccezionale, non suscettibile di applicazioni estensive, di procedere direttamente alla liquidazione della tassa ed alla conseguente iscrizione a ruolo sulla base dei ruoli dell'anno precedente, purché sulla base di dati ed elementi già acquisiti e non soggetti ad alcuna modificazione o variazione, sicché, salvo il caso di omessa denuncia o incompleta dichiarazione da parte del contribuente, non occorre la preventiva notifica di un atto di accertamento.* (Cass. 22248/15; Cass. n. 79120/16). Per cui, solamente nel caso di omessa denuncia o infedele o incompleta dichiarazione da parte del contribuente occorre la preventiva notifica di un atto di accertamento (Cass., Sez. 5[^], 30 ottobre 2015, n. 22248; Cass., Sez. 5[^], 28 settembre 2016, n. 19120; v. da ultimo Cass. n. 29394 del 2020).

In relazione anche ad altri tributi è stato infatti chiarito che un previo accertamento sostanziale non è necessario nel caso in cui il rapporto tributario sussista con soggetti e con oggetto tendenzialmente stabili o a dichiarazione meramente iniziale del contribuente o, com'anche si dice, a dichiarazione ultrattiva, cioè di una dichiarazione, o denuncia, del contribuente che, a causa della tendenziale stabilità degli elementi strutturali, soggettivo od oggettivo, del rapporto giuridico tributario, non dev'essere riformulata quando, in assenza di variazione di uno di essi, sarebbe identica a quella precedente e, quindi, inutile. In siffatte fattispecie l'esercizio del potere di liquidazione, previo accertamento formale, è legittimo a condizione che esso sia conforme al principio dell'imputazione diretta al contribuente degli effetti della sua dichiarazione, mentre è necessario esercitare il potere di accertamento sostanziale quando la modificazione che l'ufficio intende far valere in ordine ad uno degli elementi strutturali del rapporto, e in particolare in ordine alla qualità dell'oggetto del tributo, non si possa considerare come voluta dal contribuente dichiarante, anche a seguito della sopravvenienza di nuove norme. (Cass. 9433/05). Ciò si verifica, in particolare, sia quando il contribuente abbia operato un inserimento

5 

del proprio fatto imponibile in una delle categorie di genere/specie predisposte dal legislatore per inquadrare l'oggetto del tributo che l'autorità tributaria ritiene di non poter condividere (è il caso esaminato, per esempio, nelle sentenze di questa Corte 6 dicembre 2004, n. 22863 e n. 22867), sia quando quelle categorie siano modificate attraverso una nuova classificazione normativa per generi e per specie, rispetto alle quali il contribuente mantenga un'inerzia interpretabile come confermativa della originaria denuncia (per le difficoltà interpretative originate da talune tecniche classificatorie del legislatore, Cass. 12 novembre 2003, n. 16988).

6.2. Nella specie, la CTR si è attenuta ai suddetti principi nell'aver ritenuto che il sollecito di pagamento impugnato non dovesse essere preceduto da un avviso di accertamento, stante la facoltà del Comune, in applicazione dell'art. 72, comma 1, cit. di procedere direttamente alla liquidazione della tassa sulla base dei ruoli dell'anno precedente, fatto salvo il potere di accertamento sostanziale – come correttamente precisato dal giudice di appello "*cui potrà seguire l'avviso di accertamento in rettifica*"- quando la modificazione che l'ufficio intenda far valere in ordine ad uno degli elementi strutturali del rapporto, e in particolare in ordine alla qualità dell'oggetto del tributo, non si possa considerare come voluta dal contribuente dichiarante, anche a seguito della sopravvenienza di nuove norme.

6.3. Privo di pregio è, altresì, quanto eccepito dalla contribuente nella memoria depositata in ordine alla impossibilità da parte del Comune di procedere, a fronte dell'omessa dichiarazione di San Raffaele S.p.A., ai sensi dell'art. 72 del D.Lgs. n. 507/1993, e alla necessaria emissione nei confronti della società, "ai sensi dell'art. 71 del D.lgs. n. 507/1993 e dell'art. 1, comma 161, della Legge n. 296/2006, [del]l'avviso di accertamento per l'anno in questione (2013), essendo *medio tempore* mutato, per effetto dell'incorporazione della Clinica da parte della odierna comparente, il soggetto nei confronti del quale l'accertamento in rettifica (asseritamente) notificato nel 2004 avrebbe cristallizzato i propri effetti in relazione ai mq accertati";

Invero, non è necessaria alcuna notifica di un nuovo avviso di accertamento nei confronti della società incorporante. Al riguardo, nella richiamata sentenza delle sezioni unite di questa Corte n. 21970 del 2021, si è affermato che "se, quanto ai rapporti giuridici, provvede l'art.

6 

2504-bis cod. civ., chiarendo che essi proseguono tutti in capo alla società incorporante o risultante dalla fusione, quale successore per legge esplicitamente identificato, si ha, nel contempo, che le persone fisiche (soci, esponenti aziendali, dipendenti) perdono il loro ruolo originario (derivando la loro sorte dal progetto di fusione) e le persone giuridiche - diverse dalla incorporante o risultante dalla fusione - si estinguono" (pag. 32) e che "alla successione dei soggetti sul piano giuridico-formale si affianca, sul piano economico-sostanziale, una continuazione dell'originaria impresa e della sottostante organizzazione aziendale, benché secondo nuovi assetti e piani industriali. L'estinzione riguarda solo la società incorporata, la quale non sopravvive quale *flatus*, ma si estingue; resta, invece, come soggetto giuridico l'incorporante, dal momento che la modificazione soggettiva attiene soltanto alla titolarità dei rapporti giuridici, che facevano capo alla prima" (pag. 34).

Non pertinente risulta poi il richiamo, nella detta memoria, a Cass. n. 7849 del 16 aprile 2020 che ha riguardato il caso di mutamento del possessore per alienazione dell'immobile.

7. Con l'unico motivo del ricorso incidentale, il Comune denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 70 del d.lgs. n. 507/93 in combinato con l'art. 7 del Regolamento IUC per avere la CTR erroneamente ridotto la pretesa impositiva, in considerazione del sostenimento, da parte della società degli oneri di smaltimento dei rifiuti speciali a mezzo servizio privato, al di là dell'omessa presentazione della comunicazione prevista dall'art. 7, comma 4, del Regolamento comunale.

8. Il motivo è fondato.

8.1. Il quadro normativo di riferimento è dato dagli artt. 62 e 70 del d.lgs. 507/93.


L'art.62 stabilisce, per quanto interessa, al comma 1, che la tassa annuale per il servizio di smaltimento dei rifiuti solidi "*è dovuta per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti ... esistenti nelle zone del territorio comunale in cui il servizio è istituito ed attivato o comunque reso in maniera continuativa nei modi previsti ...*"; al secondo comma che "*non sono soggetti alla tassa i locali e le aree che non possono produrre rifiuti o per la loro natura o per il*

7 

particolare uso cui sono stabilmente destinati o perché 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"; al terzo comma "nella determinazione della superficie tassabile non si tiene conto di quella parte di essa ove per specifiche caratteristiche strutturali e per destinazione si formano, di regola, rifiuti speciali, tossici o nocivi, allo smaltimento dei quali sono tenuti a provvedere a proprie spese i produttori stessi in base alle norme vigenti".

L'art.70 del d.lgs. citato dispone che coloro che occupano o detengono i locali o le aree scoperte di cui all'art.62 "presentano al comune, entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione, denuncia unica dei locali ed aree tassabili siti nel territorio del comune. La denuncia è redatta sugli appositi modelli predisposti dal comune e dallo stesso messi a disposizione degli utenti presso gli uffici comunali e circoscrizionali. 2. La denuncia ha effetto anche per gli anni successivi, qualora le condizioni di tassabilità' siano rimaste invariate. In caso contrario l'utente è tenuto a denunciare, nelle medesime forme, ogni variazione relativa ai locali ed aree, alla loro superficie e destinazione che comporti un maggior ammontare della tassa o comunque influisca sull'applicazione e riscossione del tributo in relazione ai dati da indicare nella denuncia. 3. La denuncia, originaria o di variazione, deve contenere l'indicazione del codice fiscale, degli elementi identificativi delle persone fisiche componenti del nucleo familiare o della convivenza, che occupano o detengono l'immobile di residenza o l'abitazione principale ovvero dimorano nell'immobile e disposizione, dei loro rappresentanti legali e della relativa residenza, della denominazione e relativo scopo sociale o istituzionale dell'ente, istituto, associazione, società ed altre organizzazioni nonché della loro sede principale, legale o effettiva, delle persone che ne hanno la rappresentanza e l'amministrazione, dell'ubicazione, superficie e destinazione dei singoli locali ed aree denunciati e delle loro ripartizioni interne, nonché della data di inizio dell'occupazione o detenzione".

Deve ribadirsi, in riferimento all'operatività della esclusione dalla superficie imponibile, quanto questa Corte ha avuto modo di affermare, ossia che "in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), spetta al contribuente l'onere di fornire all'amministrazione

8 

comunale i dati relativi all'esistenza e alla delimitazione delle aree in cui vengono prodotti rifiuti speciali non assimilabili a quelli urbani (da lui smaltiti direttamente, essendo esclusi dal normale circuito di raccolta), che pertanto non concorrono alla quantificazione della superficie imponibile, in applicazione dell'art. 62, comma 3, del d.lgs. n. 507 del 1993, posto 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 dell'art. 70 del d.lgs. n. 507 del 1993 - un onere d'informazione, al fine di ottenere l'esclusione delle aree sopra descritte 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 (*Sez. 5 - , Ordinanza n. 21250 del 13/09/2017; Sez. 5 - , Ordinanza n. 21011 del 22/07/2021*).


8.2. Nella specie, la CTR, in violazione del suddetto principio, ha ritenuto sufficiente a giustificare la riduzione della pretesa impositiva, con riferimento ai rifiuti asseritamente speciali, il fatto documentato del sostenimento da parte della società degli oneri di smaltimento a mezzo di servizio privato, *"al di là della omessa presentazione della Comunicazione di cui all'art. 7, comma 4, del Regolamento comunale"*.

9. In conclusione, va accolto il ricorso incidentale, rigettato il principale, con cassazione della sentenza impugnata- in relazione al ricorso incidentale- e la causa va decisa nel merito, con rigetto del ricorso originario della contribuente in relazione all'intera pretesa tributaria di cui all'invito di pagamento in questione.

Sussistono giusti motivi per compensare le spese dei gradi di merito mentre le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

PQM

La Corte accoglie il ricorso incidentale; rigetta il ricorso principale; cassa la sentenza impugnata, in relazione al ricorso incidentale, e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario della società contribuente in relazione all'intera pretesa tributaria di cui all'invito di

9 

pagamento; compensa le spese dei gradi di merito e condanna la società contribuente al pagamento, in favore del Comune di Rocca di Papa, delle spese del presente giudizio di legittimità che liquida in euro 2.300,00, euro 200,00 per esborsi, oltre 15% per spese generali ed accessori di legge.

Dà atto, ai sensi dell'art.13 comma 1 quater D.P.R. n.115/2002, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente principale dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello, ove dovuto, per il ricorso a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma il 25 maggio 2022

Il Presidente

