

Sentenza del 18/01/2022 n. 64 - Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sezione/Collegio 3

Intitolazione:

Tares - Presupposto impositivo - Dichiarazione - Effetti.

Massima:

In materia di Tares, è esclusa l'applicazione retroattiva delle variazioni riferite ai presupposti di imposta non tempestivamente comunicati da parte del contribuente tramite la dichiarazione.

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con atto ritualmente notificato e depositato, la nominata società contribuente ha impugnato la sentenza n. 874/4/2018, depositata in data 12/10/2018, con la quale la CTP di Firenze ha respinto il ricorso proposto avverso l'avviso di accertamento n. 000006X/P relativo a TARSU per l'anno d'imposta 2013, emesso dal Comune di Figline e Incisa Valdarno per un totale di euro 5.010,00 comprensivo di interessi e sanzioni. Nell'originario ricorso la società esponeva che in relazione all'attività produttiva (costruzione di prodotti finiti o semilavorati realizzati tramite punzonatura, taglio laser e piegatura nonché lavorazioni di carpenteria leggera) svolta in un'unità immobiliare sita in Figline e Incisa Valdarno, presentava in data 1.3.2012 denuncia TARSU come nuova iscrizione, indicando la superficie imponibile in 800 mq, oltre 300 mq corrispondenti al piazzale esterno, ma che in data 18.3.2016 (documento 4 del ricorso di primo grado), chiedeva al Comune la rideterminazione della tariffa per gli anni precedenti e futuri a decorrere dal 2012 in considerazione dell'errata compilazione della denuncia originaria, depositando contestualmente nuova denuncia a rettifica delle superfici con annessa planimetria e formulari rifiuti e specificando che la superficie totale disponibile ammontava a 896 mq, su 67 mq. dei quali sussisteva produzione di rifiuti urbani, dovendosi considerare la restante parte non imponibile in quanto produttiva di rifiuti speciali essendo destinata esclusivamente a magazzino. Il Comune accoglieva la richiesta per l'anno 2017 ma per l'anno 2013 notificava l'impugnato avviso di accertamento per omesso versamento. Deduceva, quindi, i motivi di invalidità dell'atto per carente o assente motivazione nonché per carente apporto probatorio in violazione dell'art. 2697 c.c.; di errata applicazione dell'art.14 del d.l. n. 201 del 2011 per carenza del presupposto dell'imposta. Si costituiva in Giudizio l'Amministrazione insistendo per la pretesa tributaria. La CTP respingeva il ricorso ritenendo sufficientemente motivato l'atto di accertamento e che l'ultrattività per gli anni seguenti della dichiarazione TARSU del contribuente che non comunicò tempestivamente le variazioni dei dati dichiarati non consentisse l'applicazione retroattiva delle variazioni apportate incidenti sull'imposta dovuta, non operando in via automatica le riduzioni di superfici e di tariffa bensì dall'anno successivo alla denuncia di variazione ai sensi delle disposizioni di legge, dovendo essere il contribuente a dare comunque prova della sussistenza dei presupposti per l'esenzione dal tributo. Con l'atto di appello parte contribuente ritiene errata la sentenza censurando il rigetto del motivo attinente il difetto di motivazione per la ragione che nel ricorso si eccepeva che nell'atto impugnato non erano indicati i criteri di calcolo, la tariffa applicata, la base imponibile né era data alcuna motivazione sui presupposti del tributo e sul calcolo degli interessi applicati e alla sanzione, mentre i primi giudici hanno ritenuto sufficiente il mero richiamo agli elementi desumibili dal regolamento comunale non considerando che l'art. 7 della l. 212/2000 imporrebbe la necessità di specifica indicazione dei criteri applicativi del tributo, degli interessi e delle sanzioni richiesti nell'avviso di accertamento. Inoltre, la sentenza meriterebbe di essere riformata laddove, accogliendo la tesi del Comune, si rapporta al principio di ultrattività della dichiarazione del contribuente che non comunicò tempestivamente il verificarsi di modificazioni dei dati dichiarati e all'onere della prova, in quanto il Collegio non solo avrebbe confuso i due argomenti (effetto ultrattivo della dichiarazione e onere della prova), ma confonderebbe anche i riferimenti disciplinari, richiamando quale fonte della natura ultrattiva della dichiarazione l'art. 14, co. 34, del regolamento Comunale, che non esiste; donde il giudice dimostrerebbe di non aver approfondito e verificato il contenuto delle norme citate essendosi limitato a trascrivere in sentenza quanto riportato nei propri atti dall'Amministrazione, che però sul punto aveva sì citato un articolo 14, co. 34, ma riferito alla disposizione del d.l. 201/2011 e non al regolamento comunale. Infine, i primi giudici non avrebbero in concreto valutato gli argomenti posti dal contribuente circa la natura della dichiarazione, la sua emendabilità e la natura speciale dei rifiuti prodotti da imprese artigianali per definizione di legge. Sul punto l'appellante riepiloga le argomentazioni avanzate con il ricorso di primo grado insistendo sulla non applicabilità della norma del regolamento comunale in caso di esistenza di un mero errore di indicazione della superficie imponibile, essendo diversamente negata ogni possibilità di emendamento della dichiarazione laddove risulta pacifico che l'imprenditore abbia prodotto rifiuti speciali e li abbia smaltiti a proprie cure e spese in conformità a l l a l e g g e . Costituitosi nel giudizio di appello, l'Amministrazione comunale controdeduce ai motivi di appello sostenendone l'infondatezza, ribadendo che l'avviso di accertamento sia adeguatamente motivato con riferimento ai criteri applicativi dell'imposta e che il contribuente attraverso la sua motivazione abbia avuto, nel rispetto delle norme dello statuto del contribuente, contezza di tutti gli elementi necessari per svolgere le proprie difese. Quanto all'errata applicazione dell'art. 14 del d.l. n. 201 del 2011, ribadisce che la società contribuente non abbia mai segnalato nei termini al Comune un errore nella misurazione delle superfici tassabili, ma solo chiesto la variazione della superficie imponibile; donde, a

termini del regolamento comunale, la variazione avrebbe efficacia solo dalla data di presentazione della dichiarazione di variazione. In ogni caso l'onere di dimostrare la delimitazione delle superfici per il quale il tributo non è dovuto ricadrebbe esclusivamente sul contribuente trattandosi di eccezione alla regola generale dell'assoggettamento alla tassa di tutti i contribuenti che occupano o detengono immobili nel territorio comunale. Una memoria è stata depositata in data 29.11.2021 dalla società appellante nella quale, evidenziando che il Comune non ha impugnato le sentenze di accoglimento dei ricorsi per le annualità 2014 e 2016, ha insistito per l'accoglimento dell'appello ribadendo sinteticamente i motivi dedotti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Si dà atto preliminarmente che non avendo alcuna delle parti in causa insistito per la discussione in udienza pubblica, ai sensi dell'art. 27, comma 2, del decreto legge 28.10.2020 n. 137, la presente causa passa in decisione sulla base degli atti già depositati. L'appello è infondato.

Quanto al primo motivo il Collegio concorda con la motivazione dei primi giudici. Sul punto evidenzia, innanzi tutto, che l'avviso di accertamento emesso dal Comune non è un provvedimento impositivo del tributo strettamente inteso, basato su una verifica fiscale dalla quale sono emersi elementi che hanno portato a una rettifica della dichiarazione del contribuente, ma un atto di constatazione del mancato pagamento del tributo stesso nell'anno di imposta di riferimento a fronte dei due avvisi di pagamento emessi sulla dichiarazione presentata dal medesimo contribuente, rispettivamente del 11.7.2013 e del 25.11.2013, e del sollecito di pagamento notificato il 22.8.2014, sui quali non risulta che parte contribuente abbia mai sollevato formale contestazione e, quindi, da ritenere consolidati. Da ciò consegue che non è tanto l'avviso di accertamento impugnato a dovere contenere, a termini dello statuto del contribuente, i criteri impositivi del tributo stesso (essendo la sua funzione solo quella di richiamare i presupposti di fatto sui quali esso si fonda, ossia il mancato pagamento del tributo dovuto in base ai precedenti avvisi notificati), quanto, gli avvisi di pagamento rimasti inevasi. Parte contribuente non avendo proposto alcuna contestazione sugli avvisi di pagamento, non può - ora per allora - surrettiziamente dedurre un vizio di motivazione sui criteri impositivi della tassa rifiuti applicata. L'avviso di accertamento impugnato contiene, sul punto, una motivazione per relationem agli avvisi di pagamento contestando il mancato pagamento del tributo. Né potrebbe avere rilievo il fatto che nel marzo 2016 la contribuente abbia presentato l'istanza di rideterminazione della tariffa a valere dal 2012 per un errore di misurazione della superficie, in quanto tale istanza evidenzia solo un errore della contribuente e non si pone come atto di contestazione dei precedenti avvisi di pagamento basati sui presupposti di fatto dichiarati dalla stessa contribuente. L'avviso di accertamento impugnato, pertanto, per la funzione e lo scopo che gli è proprio è da ritenere adeguatamente motivato.

Relativamente al secondo motivo, va rilevato che l'art. 29, ai commi da 1 a 5, del regolamento comunale, che in tutto si rapportano ai commi 33 e 34 dell'art. 14 del d.l. n. 201 del 2011, disciplinano sia la fattispecie della dichiarazione di inizio occupazione che quella di variazione, prevedendo per quest'ultima che il contribuente debba presentare entro 60 giorni dal verificarsi della variazione apposita dichiarazione con l'indicazione di tutti gli elementi atti a comprovare la stessa. In assenza di dichiarazione di variazione, la dichiarazione di occupazione presentata ha effetti anche per gli anni successivi. A questo va aggiunto che la lett. f) del comma 4 (per le utenze non domestiche) dell'art. 29 dispone espressamente che è il contribuente che nella dichiarazione deve evidenziare la sussistenza dei presupposti per la fruizione di riduzioni o agevolazioni. Ciò in coerenza con il principio, più volte affermato dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione, che la regola generale è quella del pagamento del tributo nella misura prevista dalla legge e che le riduzioni o le agevolazioni costituiscono una deroga che ha natura eccezionale e di stretta interpretazione e che l'onere della prova sulla spettanza delle stesse ricade esclusivamente sul contribuente che intende avvalersene. Sul punto appare, poi, dirimente l'art. 9, comma 5, del regolamento comunale a tenore del quale l'esenzione di cui ai commi precedenti viene riconosciuta solo ai contribuenti che provvedano a indicare le superfici produttive di rifiuti speciali non assimilati nella dichiarazione di cui al successivo art. 29 e a fornire adeguata documentazione comprovante l'ordinaria produzione dei predetti rifiuti e il loro trattamento in conformità alle disposizioni vigenti. Precisato quanto sopra, il Collegio ritiene che la pretesa di parte contribuente al riconoscimento di un diritto di rettifica retroattiva ad libitum della misura delle superfici tassabili non trova alcun riconoscimento nella legge. Il richiamo ad altre situazioni in cui è possibile per il contribuente procedere al recupero di imposte pagate in più e alla giurisprudenza è inconferente non riguardano specificamente contenzioso in materia di TARSU che ha una sua specifica regolamentazione normativa relativamente ai presupposti occorrenti per l'esenzione o la riduzione dell'imposta, come pure inconferenti sono le sentenze dei ricorsi proposti per gli anni 2014 e 2016, riguardando tali sentenze anni di imposta successivi a quello in esame e non potendo costituire, quindi, esse giudicato esterno anche in ragione dell'autonomia dei diversi anni di imposta e del fatto che parte contribuente non ha depositato le sentenze e non ne ha dato neppure gli estremi, per cui non sono noti al Collegio gli elementi e le ragioni in base ai quali i predetti ricorsi sono stati accolti con sentenze non impunate dal Comune. Si ribadisce, pertanto, che l'unico rimedio alla rettifica di un errore delle superfici tassabili precedentemente dichiarate è solo quello della dichiarazione di variazione da presentare nei termini e con gli effetti sopra indicati. E tale funzione aveva, del resto, l'istanza di rideterminazione della tariffa accompagnata dal contestuale modulo di variazione formalmente presentato - a termini di regolamento - al Comune. A ciò va aggiunto che a prescindere dai termini e dalle modalità stabiliti dal regolamento comunale, pare oggettivamente alquanto incomprensibile che la società appellante si sia accorta solo dopo quattro anni di pagare la tassa rifiuti per una superficie superiore a quella effettivamente assoggettabile nonostante la planimetria dei locali, la loro destinazione e utilizzazione nonché i formulari relativi allo smaltimento dei rifiuti speciali per gli anni di cui si trattava. Non resta che respingere l'appello con condanna dell'appellante alle spese del presente grado.

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello e condanna l'appellante alle spese del presente grado che liquida in euro 2.000,00.
