

# Commissione Tributaria Regionale per il Lazio sezione XVIII sentenza n. 4342 depositata il 16 luglio 2019

La società T., dichiarata fallita nel 2016, ha impugnato avviso accertamento n. (omissis) della debenza, a titolo di TARI, in favore del Comune (omissis) della somma complessiva di Euro 176.088,00 (inclusi interessi e sanzioni) per omesso versamento ed omessa dichiarazione, per l'annualità 2015.

Con atto di appello la T. srl, concessionaria per l'accertamento e la riscossione della TARSU-TARI per il Comune (omissis) impugna la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Frosinone n. 762/2017 in data 08.03.17, depositata in data 11.09.17, che ha accolto il ricorso della società T. srl in fallimento avverso il predetto atto impositivo, relativo alla TARI per l'anno di imposta 2015.

La CTP ha accolto il ricorso ritenendo fondata l'eccezione di carenza di soggettività passiva in capo alla soc. T. rispetto al tributo in questione, a seguito di locazione a far data dal 1 gennaio 2015 del compendio immobiliare (attinto dall'accertamento), per dieci anni, negoziata con contratto in data 25.11.2014, (registrato in data (omissis) a Frosinone al n. (omissis) serie (omissis) come si legge sulla copia dell'atto prodotta in primo grado) in favore della soc. S.

Deduce l'appellante T. srl: l'illegittimità della sentenza di primo grado per errata interpretazione ed applicazione normativa circa l'onere di dichiarazione di cessazione dell'occupazione: la normativa secondaria, all'articolo 37 del Regolamento Comunale, prevede che l'obbligazione tributaria cessa il giorno in cui termina il possesso o la detenzione, a condizione che il contribuente presenti la dichiarazione di cessata occupazione entro il 30 giugno dell'anno successivo; denuncia siffatta non è stata mai presentata dalla parte privata; né denuncia ai fini TARI ha presentato la società asseritamente subentrata nella disponibilità del compendio immobiliare: solo il 30.6.2017, proseguendo l'appellante T. la soc. S. ha presentato presso la T. dichiarazione di subentro ai fini TARI.

Inoltre l'appellante rimarca la portata dell'articolo 64 DLgs 507/93 a tenore del quale il soggetto passivo che non abbia provveduto alla presentazione della denuncia di cessazione nell'anno in cui questa è avvenuta è esentato dal pagamento solo ove presenti denuncia tardiva di cessazione e unitamente fornisca la prova di non aver effettivamente continuato l'occupazione o la detenzione.

L'appellante fa anche rilevare di aver diligentemente eseguito verifiche, prima dell'emissione dell'atto impositivo, ai fini della identificazione del soggetto passivo del tributo, non rinvenendo traccia del nuovo soggetto asseritamente detentore dal 2015 del compendio immobiliare della T.

L'appellata società ha presentato controdeduzioni ribadendo i motivi già posti a base del ricorso introduttivo.

## **L'appello è fondato.**

Ora, posto che:

Recitano: l'articolo 1 comma 641 legge 147 del 2013 che il "*presupposto della TARI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani sono escluse dalla TARI le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative e ...*"; l'articolo 1 comma 642 che la TARI è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. In caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria; l'articolo 1 comma 643 che in caso di detenzione temporanea di durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare, la TARI è dovuta soltanto dal possessore dei locali e delle aree a titolo di proprietà, usufrutto, uso abitazione o superficie;

posto che:

l'articolo 37 del Regolamento per la disciplina dell'Imposta Unica Comunale (IUC) del Comune (omissis), approvato con delibera del Cons. Com. n. 22 dell'8.8.2014, che disciplina anche la TARI, sotto l'articolo 37

prevede che: "L'obbligazione tributaria decorre dal giorno in cui inizia il possesso o la detenzione dei locali o delle aree soggette al tributo. Il tributo è dovuto per il periodo dell'anno ... nel quale permane il possesso o la detenzione dei locali o delle aree soggette al tributo. L'obbligazione tributaria cessa il giorno in cui termina il possesso o la detenzione a condizione che il contribuente presenti la dichiarazione di cessata occupazione entro il 30 giugno dell'anno successivo. Se la dichiarazione è presentata in ritardo si presume che l'utenza sia cessata alla data della sua presentazione, salvo che l'utente dimostri con idonei elementi di prova la data di effettiva cessazione ...";

si rileva, come correttamente osserva l'appellante, che la T. srl nessuna dichiarazione di cessata occupazione ha presentato; né ha presentato notizia di variazione e neppure ha fornito comunque prova del subentro effettivo di altro soggetto nel possesso/detenzione del compendio immobiliare per l'annualità 2015.

E si rileva altresì che la pretesa subentrante ha presentato denuncia di subentro solo in data 30 giugno 2017, senza che a sua volta abbia fornito prova di sorta di una sua pregressa occupazione del compendio immobiliare della T. srl.

Circa la necessità di una prova rigorosa, non meramente presuntiva o indiziaria, in ordine ad una eventuale cessazione dell'occupazione prima della formale dichiarazione di cessazione (formale dichiarazione che comunque non vi è stata) va notato che certo essa non può esaurirsi, come avvenuto nel caso di specie, nella semplice produzione di un contratto di locazione, oltretutto stipulato forse con famigliari del legale rappresentante della T. srl, T.A. (tale T.G., classe (omissis) risulta A.U. della società S. srl): il contratto, sotto l'articolo 6, contiene disciplina relativa all'esecuzione dello stesso, che non è stato dimostrato minimamente sia stata osservata. Così non risulta che vi sia stata la formale consegna dei beni, che sia stato redatto il previsto verbale di consegna dei beni oggetto del rapporto di locazione, che siano state approntate dal conduttore le previste utenze idrica e per l'energia elettrica, utenze evidentemente indispensabili per il funzionamento e l'uso del compendio immobiliare. Ecco la prova tangibile che la parte avrebbe dovuto fornire. Né l'esecuzione del contratto è stata dimostrata per altra via (ad esempio, per la via più ovvia ossia tramite il pagamento del corrispettivo della locazione), mentre è interessante rilevare come tale contratto sia stato stipulato verosimilmente in una situazione di crisi della T. srl, fallita non molto tempo dopo, nel 2016.

Dunque non è stata fornita prova che il contratto di locazione sia stato eseguito e ciò mina in radice l'affidabilità della tesi dell'appellata società, tanto più che non consta la società conduttrice abbia provveduto a pagare il tributo.

Anche in ragione di ciò, diversamente opinando in ordine agli effetti della mancata denuncia di cessazione, si darebbe corso ad un inaccettabile vuoto di disciplina e sanzione e ad una possibile omissione di versamento della tassa sui rifiuti in palese contrasto con i più elementari principi che regolano l'obbligazione tributaria.

Si rivela così semplicistica la conclusione della CTP che segue: "(...) Nella specie non vi è dubbio che la produzione del contratto, munito di registrazione e quindi di data certa, dimostri in modo sufficiente (e salva prova contraria) che, a partire dal 1 gennaio 2015, la ricorrente non ha più avuto la detenzione del compendio immobiliare": la sola stipula del contratto.

Circa le altre questioni sollevate dalla società osserva questa Commissione:

va premesso un dato testuale rilevante e incontrovertibile: l'avviso di accertamento che ci occupa (avviso n. 87 del 3.6.2016 per l'annualità 2015) nella motivazione fa riferimento: a "autorimesse e magazzini senza vendita diretta", ad ubicazione in (omissis); ad una superficie di (omissis) e di (omissis), al foglio (omissis), part.(omissis).

Circa la fonte dell'accertamento nella motivazione dell'atto si legge: "A seguito dell'attività di verifica e di controllo dei locali e delle aree scoperte e della loro destinazione e oltremodo mediante l'analisi della documentazione fornita dall'Agenzia delle Entrate questo ente ha provveduto ad incrociare i dati acquisiti con quelli presenti degli archivi comunali al fine di verificare la posizione contributiva dei soggetti passivi. Da controlli e dalle verifiche suindicate, questo Ente ha riscontrato a carico del Contribuente ... le seguenti irregolarità ...".

Ebbene, va rilevato in modo perentorio che al contraddittorio invocato dalla T. srl (a più riprese anche nella discussione innanzi alla CTR) sono rimaste palesemente estranee quelle aree oggetto di accertamento e tassazione con l'avviso di cui si dibatte: come di nuovo dimostra il dato testuale atteso che la corrispondenza del 2002-2003 citata tra società ed ente investe solo "capannoni industriali" e "palazzina uffici" e particelle "sub 2-3-

4" che non si rinvergono come si è appena detto nell'avviso, che rimanda a autorimesse e magazzini. La società inoltre non ha prodotto nel contenzioso in corso la documentazione e le planimetrie, corredate della specifica circa le destinazioni delle varie superfici – specifica espressamente richiesta dall'ente con la nota del 21.10.2002 – che ebbe a versare al Comune in occasione della corrispondenza negli anni 2002-2003, così trascurando di addurre elemento obiettivo di sorta che possa estendere la portata del pregresso contraddittorio anche alle aree oggetto dell'avviso in discorso. A maggior ragione così: l'assunto della società, nel senso che lo scambio di comunicazioni e documenti tra la T. srl e il Comune di (omissis), tra il 2002 e il 2003, sarebbe assimilabile ad ogni effetto ad una vera e propria denuncia, in assenza di modulistica ad hoc, si rivela del tutto azzardato e fuor di luogo.

Dal canto suo la società T. ha dato chiara e documentale contezza in giudizio delle fonti che l'hanno condotta all'emissione dell'atto in contestazione. Tali fonti sono: la banca dati del Catasto; elaborati planimetrici del compendio immobiliare occupato dalla T. destinato a provare l'estensione della superficie operativa occupata; rilevazioni satellitari dell'area, con misurazione di tre aree distinte, adibite a deposito e a stoccaggio dei containers. Tali aree risultano complessivamente di mq. 17.080,77, come poi riportato nell'atto impositivo (v. ricorso in appello della T.).

La motivazione di tale atto, che peraltro può anche assumere forma semplificata e sintetica (v. sentenza Cass. n. 2878/2009), rimanda dunque ad attività di verifica e di controllo che è stata effettivamente svolta dalla T. e rispetto alla quale appaiono coerenti i dati inseriti dalla stessa nell'avviso n. 87 del 3.6.2016. D'altronde è evidente, visto l'oggetto dell'accertamento e la rilevanza del dato quantitativo (la superficie da tassare), che ai fini della sua determinazione siano state utilizzate fonti in grado di fornire misurazioni puntuali ed affidabili. Peraltro le dimensioni delle aree scoperte, si badi mai denunciate dalla T., sono di agevole misurazione e certo la società è stata ed è perfettamente in grado di "percepire" l'estensione di tali aree ed è stata da subito in grado, come ha fatto, di esercitare con prontezza e con efficacia il proprio diritto di difesa, dando anche corso al contenzioso. Dunque, anche ponendo i doverosi limiti alla teoria (richiamata dall'appellante società) circa la natura di *provocatio ad opponendum* dell'avviso di accertamento (limiti imposti anche stando ai principi enunciati dalla Suprema Corte, Cass. 20 settembre 2013 n. 21564), nella fattispecie concreta deve riscontrare la completezza della motivazione, che va sempre rapportata e valutata alla stregua dell'oggetto dell'accertamento: in questo caso di agevole "apprensione", vista anche la efficacia e la portata delle tecnologie utilizzate (rilevazioni satellitari). Del resto i poteri dei comuni -come testualmente si legge nella rubrica dell'articolo 73 del D.lvo n. 507 del 1993) – nell'ambito delle attività di controllo e di accertamento d'ufficio sono di varia natura, non tutti tipizzati (v. citato art. 73 co. 1: "... può utilizzare ... ovvero richiedere ad uffici pubblici o di enti pubblici ... dati e notizie rilevanti nei confronti dei singoli contribuenti ...") e non sempre e necessariamente da esercitarsi (almeno nella fase istruttoria e dell'accertamento) solo nel contraddittorio con il contribuente.

Circa l'ulteriore questione sollevata dalla società, in punto di tipologia di rifiuti prodotti e di conseguenti procedure da adottarsi: sostiene la T. srl in fall. che nelle aree diverse da quelle occupate dagli uffici della società (per le quali essa assume di corrispondere regolarmente la dovuta tassa sui rifiuti) vi sarebbe solo una produzione di rifiuti speciali, del cui smaltimento essa si occuperebbe e si sarebbe occupata tramite ditte specializzate. E la società ha anche contestato al Comune una impropria assimilazione dei rifiuti da imballaggi (dalla T. prodotti) ai rifiuti urbani.

Ora, premesso:

**che a mente dell'articolo 62 del D.lvo n. 507/93 per la maturazione del presupposto per la tassazione occorre l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte esistenti nel territorio comunale, suscettibili di produrre rifiuti urbani o assimilati;**

che l'esistenza di tale presupposto ha connotato di presunzione della potenzialità/attitudine di tali superfici a produrre rifiuti;

che presunzione siffatta non costituisce presunzione assoluta bensì relativa, ammettendo eventuale prova contraria da parte del contribuente;

che tra le superfici escluse dalla tassazione vi sono quelle ove si producono rifiuti speciali;

che la società T. non consta abbia mai presentato al fine di avvalersi della citata causa di esclusione dalla tassa alcuna denuncia originaria o di variazione, posto che (come si è visto) tale denuncia, si ritiene, non possa ravvisarsi nel contraddittorio tra Comune e società contribuente tra il 2002 e il 2003;

Circa la tesi della contribuente in ordine alla natura dei rifiuti prodotti e alla conseguente esclusione dal pagamento della TARI va osservato che l'onere di provare i presupposti per tale esclusione grava sulla società/contribuente che la invoca (v. ex plurimis Cass. 30 novembre 2012 n. 21406). E' dunque la T. che deve dimostrare che le aree attinte dalla pretesa dell'Ente siano costituite da superfici produttive di rifiuti speciali, al cui smaltimento i produttori sono tenuti a provvedere in proprio e a proprie spese. E tale dimostrazione la società non ha fornito come correttamente eccipisce il Comune, vista la incompletezza, inadeguatezza e insufficienza della documentazione prodotta dalla T. sin dal primo grado.

Questa ha prodotto: copia dell'ordinanza di vendita all'incanto del Tribunale di Frosinone dei beni siti in (omissis), acquistati dalla T.; copia di alcune pagine di registri di carico e scarico e di alcuni formulari dei rifiuti (a campione) e copia di dichiarazione MUD asseritamente presentata per l'annualità 2015.

Ed infatti:

l'ordinanza del Tribunale di Frosinone del 1.6.1998 non è corredato delle planimetri (pur citate nel provvedimento) che dovrebbero consentire l'individuazione esatta delle aree/terreni oggetto dell'incanto, asseritamente trasferite poi alla T.; asseritamente, in quanto la parte non ha prodotto l'atto conclusivo della procedura e il più significativo ossia il provvedimento di trasferimento dei beni all'acquirente.

Dunque tale ordinanza appare inconferente per i fini che ci occupano;

l'ulteriore documentazione è tutta in copia informale, sprovvista di alcuna ufficialità ed autenticazione; è priva di data certa, nell'accezione codicistica; è scarna, parziale; con una serie di dati che non consentono di individuare con certezza che si verta in tema di rifiuti speciali. Anche quella documentazione che nell'indice formato in sede di originario ricorso dalla T. srl in fallimento è descritta come "copia integrale delle dichiarazioni MUD presentate per l'annualità 2014" consta solo di copie di scritture/modelli informali e soprattutto con il difetto di prova certificata (e comunque munita di ufficialità) della ricezione dei modelli da parte dei competenti organi. Ed ancora, la sola presentazione del modello (MUD) non equivarrebbe comunque ad assicurare la regolarità dello stesso.

E' così in definitiva del tutto indimostrato l'assunto della società in fallimento di una produzione di rifiuti speciali e quindi di una non soggezione ai tributi oggi in discussione.

Quanto alle sanzioni le stesse sono state correttamente applicate e si riferiscono un'unica annualità, sicché appare fuor di luogo la doglianza della parte privata al riguardo.

L'appello va pertanto accolto.

Le spese, per la peculiarità della fattispecie, devono essere compensate.

**P.Q.M.**

La CTR, a scioglimento della riserva ex art. 35, così provvede:

Accoglie l'appello. Spese compensate.