

Civile Ord. Sez. 5 Num. 9816 Anno 2026  
Presidente: SOCCI ANGELO MATTEO  
Relatore: MASSAFRA ANNACHIARA  
Data pubblicazione: 16/04/2026



### **ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 29275/2020 R.G. proposto da:

**Di Manno s.r.l.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato Silvestro Carboni, domiciliata presso lo studio dell'avvocato Michelangelo Salvagni, in Roma via Germanico n. 192

-ricorrente-

contro

**Tre Esse Italia s.r.l.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato Renato Cicerchia, elettivamente domiciliata presso lo studio dell'avvocato Stefano Guidotti, in Roma, via Panisperna n. 95

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, sez. dist. di Latina, n. 746/2020 depositata il 12/02/2020.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 13/03/2026 dal Consigliere Annachiara Massafra.

### **FATTI DI CAUSA**

1. Dagli atti del giudizio risulta che la società Di Manno s.r.l. (che esercita attività di commercio di vernici, colori e materiali per l'edilizia) impugnò l'avviso di accertamento, originato dall'infedele dichiarazione della società contribuente, per la maggiore imposta TARES relativa all'annualità 2013.

Con tale avviso Tre Esse Italia s.r.l., concessionaria del servizio di riscossione, riscontrò che la superficie tassabile era pari a mq 1.442 in luogo dei 220 dichiarati dalla società contribuente.

Quest'ultima contestò le risultanze dell'avviso evidenziando di svolgere la propria attività in una porzione dell'immobile, pari a 150 mq e successivamente ampliati a 220 mq e di non avvalersi del servizio di raccolta rifiuti del comune di Priverno, trattandosi di rifiuti speciali per i quali era obbligata ex lege ad avvalersi di operatori specializzati.

Il ricorso fu accolto.

Nel dettaglio, il giudice di primo grado ritenne, ancorché l'avviso fosse motivato, che, con riguardo alla superficie tassabile, attraverso l'analisi della documentazione catastale prodotta, l'attività commerciale di Di Manno era svolta in un'area pari a 220 mq (ossia il sub 3, identificato con categoria D8) e non 1.442, come diversamente accertato dall'Agenzia.

Nel merito l'avviso fu ritenuto non motivato sia con riferimento ai presupposti di fatto che alle ragioni giuridiche fondanti l'atto.

Quanto alla esenzione per produzione di rifiuti speciali, il giudice di merito accertò che la società contribuente non si era avvalsa per lo smaltimento del servizio del Comune di Priverno ma di operatori speciali, e la prova fu rinvenuta nei contratti intercorsi con alcune società private specializzate nella gestione, smaltimento e raccolta di rifiuti speciali non

pericolosi. Il giudice di merito accertò che dal 1994 la società contribuente aveva presentato regolare denuncia al Comune.

La decisione fu impugnata dalla concessionaria del servizio di riscossione e la C.T.R. del Lazio, sezione distaccata di Latina, accolse l'appello.

Quanto alla censura di erroneità delle superfici tassabili, Tre Esse Italia s.r.l., dopo aver ricostruito le ragioni poste a fondamento dell'avviso, ed in particolare dell'area individuata come tassabile, chiarì come l'area dovesse diversamente ricondursi a distinti soggetti, in sostanza tutti riconducibili al titolare della società ricorrente e ad altra società riconducibile anch'essa al Di Manno.

Per quel che maggiormente rileva in questa sede, la società di riscossione, a fondamento della correttezza dell'individuazione dell'area tassabile, rappresentò di aver effettuato nel 2018 un sopralluogo dal quale emerse che l'area occupata dalla contribuente ("come da tabella analitica dei locali presenti nelle unità immobiliari") era pari a 431 mq mentre la restante parte era da imputarsi alla società Edilcolore s.r.l..

Sicché, all'esito di tale sopralluogo, la concessionaria aveva provveduto a rideterminare le superfici tassabili e le aveva comunicate via PEC al procuratore della società contribuente.

Fu contestata, altresì, la ritenuta non corretta motivazione dell'atto impugnato.

La C.T.R., preso atto della modifica in punto di superficie tassabile, osservò che l'avviso impugnato, sebbene in quell'aspetto errato, era comunque motivato correttamente (in quanto contenente normativa di riferimento, prospetto informativo con indicazione della tassa, sanzioni e interessi e motivazione in senso stretto, tutti i dati necessari per la determinazione dell'importo dovuto, tariffa superficie ecc. e gli altri dati necessari).

Si osservò che, per quanto poi la rettifica fosse stata erroneamente notificata al difensore e non alla società contribuente, ben il giudice avrebbe potuto comunque delibare nel merito la questione sottopostagli con l'atto di appello.

Nel merito, quindi, si esclude che Di Manno s.r.l. avesse dimostrato di avere diritto all'esenzione dal tributo in assenza di comunicazione al Comune.

Tanto emergeva dal contenuto dell'art. 10 del regolamento comunale di Priverno ove si faceva esplicito riferimento alla necessità di una denuncia originaria o di variazione.

A sostegno dell'assunto fu richiamata Cass., Sez. 5, n. 4961/2018.

All'esito il giudice di merito affermò che la pretesa tributaria avrebbe dovuto essere rideterminata, in diminuzione, prendendo come base imponibile quella inferiore indicata (mq 431) nell'accertamento notificato via PEC al procuratore costituito della società, non impugnato dal contribuente.

Avverso la predetta decisione ricorre Di Manno s.r.l. con cinque motivi. Resiste con controricorso la società concessionaria del servizio di riscossione.

Le parti in prossimità dell'udienza hanno depositato memorie illustrative.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo è denunciata la violazione degli artt. 53 e 57 del d.lgs. n. 546 del 1992 e 342 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.

Il giudice di merito non si sarebbe pronunciato sulla eccepita inammissibilità dell'appello.

Il ricorrente evidenzia al riguardo di aver eccepito che l'appello promosso da Tre Esse s.r.l. non aggredirebbe la sentenza di primo grado ma sarebbe fondato su circostanze successive, traenti origine nel

sopralluogo effettuato nel 2018, sicché i motivi dedotti sarebbero inammissibili.

Il motivo è infondato avendo il giudice, che ha accolto l'appello della società concessionaria, implicitamente disatteso l'eccezione formulata da Di Manno s.r.l.

Non ricorre, infatti, il vizio di omessa pronuncia ove la decisione comporti una statuizione implicita di rigetto della domanda o eccezione, da ritenersi ravvisabile quando la pretesa non espressamente esaminata risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia, nel senso che la domanda o l'eccezione, pur non espressamente trattate, siano superate e travolte dalla soluzione di altra questione, il cui esame presuppone, come necessario antecedente logico-giuridico, la loro irrilevanza o infondatezza (Cass. n. 25719/2024).

2. Con il secondo motivo è denunciata la violazione dell'art. 7, comma 1, della l. n. 212 del 2000 e dell'art. 3 l. 241 del 1990 nonché dell'art. 1, comma 162, della l. 296 del 2006 nonché del regolamento comunale TARES in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, per nullità dell'avviso per carenza di motivazione.

Non potrebbe, come fatto dal giudice di merito, ritenersi ben motivato l'avviso atteso che la superficie indicata era erronea (e diversa come successivamente emerso in sede di rettifica).

Nella sostanza, avendo la concessionaria mal individuato la superficie tassabile l'avviso non potrebbe che essere carente di motivazione e ciò a maggior ragione considerando peraltro che dall'errata superficie tassabile discende l'errata individuazione del quantum dovuto.

Sempre nell'ambito della censura si osserva che la rettifica operata dalla Tre Esse è intervenuta cinque anni dopo l'anno di imposizione, due anni dopo l'avviso, successivamente alla pronuncia di primo grado che aveva annullato in toto l'atto impositivo.

Questa rettifica successiva avrebbe quindi determinato un mutamento sostanziale del *thema decidendum* in danno del contribuente e del suo diritto di difesa tanto più che la riduzione della pretesa impositiva non dipenderebbe dall'eccezione di parte sollevata in giudizio ma da autonoma e successiva attività accertativa, modificando "successivamente la motivazione dell'avviso di accertamento".

#### 2.1. Il motivo è fondato.

L'ufficio non può modificare, integrare o sostituire in corso di causa i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa evidenziati nell'avviso di accertamento o di liquidazione e non può invocare a fondamento delle proprie pretese ragioni diverse da quelle di cui all'atto impositivo (Cass. n. 13163 del 16/05/2019). La motivazione dell'avviso, infatti, assolve ad una pluralità di funzioni atteso che garantisce il diritto di difesa del contribuente, delimitando l'ambito delle ragioni deducibili dall'ufficio nella successiva fase processuale contenziosa, consente una corretta dialettica processuale, presupponendo l'onere di enunciare i motivi di ricorso, a pena di inammissibilità, e la presenza di leggibili argomentazioni dell'atto amministrativo, contrapposte a quelle fondanti l'impugnazione, e, infine, assicura, in ossequio al principio costituzionale di buona amministrazione, un'azione amministrativa efficiente e congrua alle finalità della legge, permettendo di comprendere la "ratio" della decisione adottata (Cass. n. 22003 del 17/10/2014).

Pertanto, l'integrazione o la modificazione dell'originario avviso di accertamento determina una nuova pretesa rispetto a quella iniziale, da formalizzarsi, a garanzia del contribuente, con l'adozione di un nuovo atto impositivo che, sostituendosi al primo, indichi i nuovi elementi di fatto, di cui è sopravvenuta la conoscenza; di regola non necessitano di forme o motivazioni particolari le riduzioni della pretesa originaria, non integrante di per sé una nuova pretesa, salvo che le modificazioni apportate alla pretesa fiscale introducano elementi innovativi, idonei a modificare il

fondamento del rapporto giuridico d'imposta circoscritto con il primo atto sostituito (Cass. n. 39808 del 14/12/2021).

La società concessionaria, con l'atto di rettifica, ha sostanzialmente cambiato le ragioni della pretesa impositiva fondandola sul sopralluogo effettuato cinque anni dopo l'anno di imposta oggetto dell'accertamento. Per esercitare la pretesa sulla base di questa nuova e diversa ragione, l'ufficio avrebbe dovuto emettere un nuovo atto impositivo, corredato della relativa motivazione. Le ragioni poste a base dell'atto impositivo segnano infatti i confini del processo tributario, che è un giudizio di impugnazione dell'atto, essendo precluso all'ufficio finanziario di porre a base della propria pretesa ragioni diverse e modificare nel corso del giudizio la motivazione dell'atto stesso (Cass. n. 10585 del 13/05/2011). Le ragioni poste a base di un atto impositivo non possono essere oggetto di modifica e/o di integrazione durante la fase contenziosa, in quanto la difesa del ricorrente si concentra su quanto illustrato nella motivazione (*ex multis* Cass., Sez. T, n. 6103/2016; Sez. T, n. 29996/2022; Cass., Sez. T n. 4339/2024).

3. Con il terzo motivo è denunciata la violazione dell'art. 14, comma 10, del d.l. 201 del 2011, artt. 10 e 11 del reg. comunale TARES per mancato riconoscimento dell'esenzione.

Si censura la decisione per aver escluso il diritto all'esenzione essendo stato provato il presupposto per il suo riconoscimento costituito dai contratti con ditte specializzate atteso che la normativa di settore prevederebbe esclusivamente in capo al contribuente di provare di produrre rifiuti speciali e di trattarli a mezzo di aziende specializzate.

4. Con la quarta censura si denuncia la violazione dell'art. 2697 c.c. e dell'art. 116 c.p.c. in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c. per "omessa o errata valutazione delle risultanze istruttorie".

Con questo strumento impugnatorio ci si duole del fatto che il giudice ha accolto l'appello ma non ha rilevato che nessuna documentazione era

stata prodotta in giudizio o allegata alla rettifica circa la rideterminazione della superficie tassabile.

Il giudice di merito non avrebbe, ancora, ben valutato la documentazione prodotta dal contribuente idonea a dimostrare l'esatta estensione della superficie tassabile e l'attività concretamente svolta.

I motivi di cui innanzi sono assorbiti dall'accoglimento del secondo. In conclusione, deve respingersi il primo motivo di ricorso, accolto il secondo, assorbiti i restanti; non essendo necessari ulteriori accertamenti di merito, la decisione va cassata senza rinvio con accoglimento dell'originario ricorso della contribuente.

4. Le spese di lite seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

#### **P.Q.M.**

La Corte rigetta il primo motivo di ricorso, accoglie il secondo, assorbiti i restanti, cassa la decisione impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della società contribuente.

Condanna Tre Esse Italia s.r.l. al pagamento delle spese processuali che liquida per il primo grado in € 2.000,00; € 2.200,00 per il secondo grado; € 1.900,00 per il giudizio di legittimità oltre ad € 200,00 per esborsi e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 13.03.2026

Il Presidente  
ANGELO MATTEO SOCCI