

Corte di Cassazione sezione tributaria – sentenza 1805 del 27.01.2026

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

composta da

Dott. STALLA Giacomo Maria - Presidente

Dott. SOCCI Angelo Matteo - Consigliere

Dott. CANDIA Ugo - Consigliere rel.

Dott. LO SARDO Giuseppe - Consigliere

Dott. LIBERATI Alessio - Consigliere

ha deliberato di pronunciare la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 15022/2024 del ruolo generale, proposto

DA

A.A. ARCHITETTURA DI INTERNI Sas DI B.B. (codice fiscale (Omissis)), in persona del socio accomandatario e legale rappresentante pro tempore, dr. B.B., rappresentata e difesa, in ragione di procura speciale e nomina poste a margine della comparsa di costituzione depositata in data 2 ottobre 2025, dall'avv. Marina Argenio (codice fiscale (Omissis)).

- RICORRENTE –

CONTRO

ASSOSERVIZI Srl (codice fiscale (Omissis)), in persona dell'amministratore unico, legale rappresentante pro tempore, Ing. C.C., rappresentata e difesa, come da procura speciale alla lite e nomina poste in calce al controricorso, dall'avv. Ferdinando D'Amario (codice fiscale (Omissis)).

- CONTRORICORRENTE – RICORRENTE INCIDENTALI –

NONCHÉ

il COMUNE DI AVELLINO (codice fiscale (Omissis)), in persona del Sindaco legale rappresentante pro tempore.

- INTIMATO –

per la cassazione della sentenza n. 2814/12/2024 della Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania – Sezione distaccata di Salerno – del 26 aprile 2024, notificata il 15 maggio 2024.

UDITA la relazione svolta all'udienza pubblica del 16 ottobre 2025 dal Consigliere Ugo Candia.

UDITA la Sostituta Procuratrice Generale, Anna Maria Soldi, che si è riportata alle motivate conclusioni scritte depositate il 9 settembre 2025, con le quali ha chiesto di rigettare i ricorsi.

Svolgimento del processo

1. Oggetto del contendere è l'avviso di accertamento indicato in atti con cui ASSOSERVIZI Spa – concessionaria del Comune di Avellino - chiese alla società ricorrente il pagamento della TARI per gli anni di imposta 2015/2020.

2. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania – Sezione distaccata di Salerno – accoglieva parzialmente l'appello proposto dalla contribuente contro la sentenza n. 63/1/2023 della Corte di giustizia tributaria di Avellino, disponendo che fosse dovuta la tassa solo con riferimento all'unità immobiliare contrassegnata con il subalterno n. 48 e non anche per quella di cui al sub. n. (Omissis), di cui pure era proprietaria, assumendo che:

- l'avviso di accertamento era relativo solo all'unità immobiliare di cui al sub. (Omissis) (di mq 75), ubicata in Via (Omissis), posto che nell'avviso non risultava indicato anche l'altro cespite di cui al subalterno n. (Omissis), di consistenza pari a 946, così come lo sviluppo del calcolo del dovuto era stato effettuato con riferimento al solo citato subalterno 48; nè rilevava sul punto l'omissione di natura meramente informatica dedotta dal concessionario, desunta dalla circostanza che risultava menzionata nella tabella sintetica dell'atto anche l'importo complessivamente conteggiato per le superfici di entrambi i subalterni, giacchè l'atto impositivo si riferiva solo al subalterno n. (Omissis);

- i rifiuti speciali prodotti dalla contribuente, consistenti in residui di cartone, legno e polistirolo dell'attività economica commerciale, rientrano nel novero dei rifiuti assimilabili agli urbani, e, pertanto, vanno conferiti al pubblico servizio e le relative superfici ove tali rifiuti vengono prodotti sono tassabili;

- "In ogni caso anche la produzione di imballaggi terziari non giustifica comunque la totale detassazione dei locali, laddove questa si accompagni alla produzione di rifiuti assimilati, essendo onere del contribuente individuare la superficie dove per struttura e destinazione si producono esclusivamente tale tipo di rifiuti e nel caso in cui la produzione degli imballaggi terziari avvenga in modo congiunto con altri rifiuti assimilati (e a tale fine è sufficiente la presenza umana), il contribuente non ha diritto alla detassazione totale, ma all'abbattimento della sola superficie ove si producono imballaggi terziari";

- "... per ottenere un'esenzione il contribuente deve procedere ad una dichiarazione da presentare al Comune con conseguente accertamento delle superfici e provvedimento autorizzativo. Tutto ciò non risulta che si sia verificato e, quindi, la mancata individuazione delle aree dove vengono prodotti rifiuti terziari non consente una riduzione della pretesa fiscale" (così nella pronuncia impugnata);

- "... i rifiuti urbani o speciali/assimilati vanno, per legge, cumulativamente conferiti al servizio pubblico e, quindi, risulta del tutto irrilevante, ai fini esonerativi, la scelta facoltativa ed unilaterale della contribuente di provvedere allo smaltimento in proprio dei rifiuti urbani ed assimilati. Il conferimento alle ditte specializzate è obbligatorio solamente ai rifiuti speciali (tossici o nocivi), per i rifiuti assimilati l'utente deve fare ricorso al servizio pubblico di raccolta" (così nella pronuncia impugnata).

- l'esame delle altre doglianze viene superato "... in quanto già ampiamente trattate dai giudici di prime cure e condivise dai giudici di appello..." (così nella pronuncia impugnata).

3. Con ricorso notificato in data 26 giugno 2024 A.A. Architettura di Interni Sas di B.B. proponeva ricorso per cassazione avverso la suindicata pronuncia, formulando sei motivi di impugnazione, depositando in data 2 ottobre 2025 memoria difensiva con la costituzione del nuovo difensore.

4. ASSOSERVIZI Spa resisteva con controricorso depositato in data 4 settembre 2024, ivi articolando tre motivi di ricorso incidentale.

5. Il Comune di Avellino è restato intimato.

6. La Sostituta Procuratrice Generale, Anna Maria Soldi, ha depositato conclusioni scritte in data 9 settembre 2025, chiedendo il rigetto di entrambi i ricorsi.

Motivi della decisione

1. Il ricorso principale va accolto nei termini che seguono, mentre va respinto quello incidentale.

Per ragioni di connessione si esaminano congiuntamente, da un lato, il primo, il secondo e parte del terzo motivo, nonché, per altro verso, la quarta e la quinta censura del ricorso principale.

Le eccezioni di inammissibilità sollevate dalla concessionaria verranno trattate unitamente all'esame dei singoli motivi.

2. – Sul primo, secondo, nonché parte del terzo motivo del ricorso principale ⇨

2.1. Con il primo motivo di ricorso principale la ricorrente ha

eccepito, con riferimento all'art. 360, primo comma, num. 3 e 4,

c.p.c., la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 24 e 111 Cost., 112 e 132, primo comma, num. 4, c.p.c., 118 disp. att./trans. c.p.c., 36 e 61 D.Lgs. n. 546/1992, contestando la motivazione del Giudice regionale nella parte in cui ha tralasciato "... le altre doglianze il cui esame viene superato in quanto già ampiamente trattate dai giudici di prime cure e condivise dai giudici di appello", così omettendo – a dire dell'istante - di esaminare, di motivare e quindi di pronunciarsi sugli altri motivi di gravame e segnatamente: a) sull'eccezione di nullità dell'avviso di accertamento (motivo sub IV), b) sulla pendenza di altro giudizio per gli anni 2016-2018 (motivo V), c) sull'accertamento per omessa dichiarazione (motivo VI), d) sul giudicato (motivo sub VII) e) sulle tariffe applicate (motivo sub IX), f) sull'incongruità degli importi (motivo sub XI), nonché g) sulle sanzioni (motivo sub XII).

La ricorrente ha ritenuto tale motivazione, di mera conferma della valutazione del primo Giudice, meramente apparente ed assente con riferimento ai motivi di appello V e VI, i quali non erano stati esaminati nemmeno dal Giudice di primo grado e nemmeno riconducibile al modello di cui all'art. 118 disp. att./trans. c.p.c., mancando l'esposizione dei fatti di causa e le ragioni della decisione.

2.2. Con la seconda doglianza l'istante ha dedotto, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, e 5, c.p.c., la nullità della sentenza per violazione degli artt. 24 e 111 Cost., 112 c.p.c. e 9-bis della legge n. 212/2000, evidenziando di aver rappresentato con il motivo di appello V che ASSOSERVIZI, al momento della notifica dell'avviso in oggetto, aveva già notificato, per gli anni di imposta 2016/2018, un precedente avviso di accertamento in relazione all'unità immobiliare di cui al subalterno 48, il quale aveva costituito oggetto di annullamento prima con la sentenza n. 535/5/2021 della Commissione tributaria provinciale di Avellino e, poi, con pronuncia della Commissione regionale della Campania n. 3634/2023, passata in giudicato.

Pertanto, il Giudice d'appello, non avendo esaminato detto motivo di gravame, aveva reso una decisione in violazione dell'art. 9-bis della legge n. 212/2000, secondo cui l'azione accertativa relativa ad un tributo può essere esercitata una sola volta per ogni periodo di imposta, per cui l'accertamento in esame costituiva un'illegittima duplicazione di quello in precedenza adottato.

2.3. Dette censure vanno accolte nei limiti che seguono.

Ciò superando l'eccezione di inammissibilità avanzata da ASSOSERVIZI con riferimento al secondo motivo, non ponendo la censura una rivalutazione di profili di merito, quanto la dedotta violazione di legge.

2.3.1. Come sopra esposto, il Giudice regionale ha reputato che le altre doglianze, sulle quali non si è espressamente soffermato, dovevano considerarsi superate "in quanto già ampiamente trattate dai giudici di prime cure e condivise dai giudici di appello", con ciò palesando di aver esaminato le altre censure avanzate dall'appellante e di non dover aggiungere altro rispetto a quanto già espresso dalla Corte di primo grado, le cui valutazioni ha dichiarato di condividere.

In tali termini, si è al di fuori dall'ipotesi di una motivazione apparente od omessa, ricorrendo invece una motivazione per relationem.

Sul piano dei principi, va ricordato che la sentenza d'appello può essere motivata per relationem, con riferimento alle valutazioni espresse dal primo giudice, purché quello del gravame dia conto, sia pur sinteticamente, delle ragioni della conferma in relazione ai motivi di impugnazione ovvero dell'identità delle questioni prospettate in appello rispetto a quelle già esaminate in primo grado, sicché dalla lettura della parte motiva di entrambe le sentenze possa ricavarsi un percorso argomentativo esaustivo e coerente, laddove va cassata la decisione con cui la corte territoriale si sia limitata ad aderire alla pronuncia di primo grado in modo acritico senza alcuna valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (tra le tante: Cass., Sez. 1, 5 agosto 2019, n. 20883; Cass., Sez. 3, 3 febbraio 2021, n. 2397; Cass., Sez. 5, 26 novembre 2021, n. 36895; Cass., Sez. 5, 20 dicembre 2021, n. 40697; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 478; Cass., Sez. T., 8 maggio 2023, n. 12222).

Per cui, deve considerarsi nulla la sentenza di appello motivata per relationem alla sentenza di primo grado, qualora la laconicità della motivazione non consenta di appurare che alla condivisione della decisione di prime cure il giudice d'appello sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame, previa specifica ed adeguata considerazione delle allegazioni difensive, degli elementi di prova e dei motivi di appello (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 30 novembre 2021, n. 37486; Cass., Sez. 5, 4 gennaio 2022, n. 11).

Di contro, si deve valutare l'adeguatezza della sentenza impugnata che, nel dare atto dei motivi di appello proposti dalla parte e delle ragioni del decisum di prime cure, per un verso, abbia mostrato di condividere le conclusioni raggiunte dal primo giudice, così risultando legittimamente motivata per relationem e, per il resto, abbia disatteso implicitamente il motivo di gravame in trattazione, fondando la decisione su una costruzione logico-giuridica con detto motivo incompatibile (tra le tante: Cass. Sez. Un., 3 novembre 2016, n. 22232; Cass. Sez. Un., 20 marzo 2017, n. 7074; Sez. 6"-5, 21 settembre 2017, n. 22022; Cass., Sez. Lav., 25 ottobre 2018, n. 27112; Cass., Sez. Lav., 5 novembre 2018, n. 28139; Cass., Sez. 1", 5 agosto 2019, n. 20883; Cass., Sez. 5", 20 dicembre 2021, n. 40697; Cass., Sez. 6"-5, 30 novembre 2021, n. 37486; Cass., Sez. 5", 11 gennaio 2022, n. 478), ovvero abbia reso proprie le argomentazioni del primo giudice e, così, espresso, sia pure sintetico, le ragioni della conferma della pronuncia in relazione ai motivi di impugnazione proposti (Cass., Sez. 5", 26 novembre 2021, nn. 36895 e 36896; Cass., Sez. 6"-5, 21 Cass., Sez. T, 15 marzo 2022, n. 8293).

Va così ribadito che la motivazione per relationem non è una motivazione inesistente. La sentenza d'appello può essere motivata con tale tecnica, purché il giudice del gravame dia conto, sia pur sinteticamente, delle ragioni della conferma in relazione ai motivi di impugnazione ovvero della identità delle questioni prospettate in appello rispetto a quelle già esaminate in primo grado, sicché dalla lettura della parte motiva di entrambe le sentenze possa ricavarsi un tracciato argomentativo compiuto, mentre va cassata la decisione con cui la corte territoriale si sia limitata ad aderire alla pronuncia di primo grado in modo superficiale senza alcuno scrutinio delle ragioni del gravame (Cass., Sez. L., 5 novembre 2018, n. 28139; Cass., Sez. VI-L., 11 settembre 2018, n. 21978; Cass., Sez. II, 23 settembre 2019, n. 18754).

Non solo. In presenza di un siffatto modello redazionale della sentenza, la motivazione richiamata costituisce parte integrante della decisione, sicché chi intenda impugnarla ha l'onere di compiere una precisa analisi anche delle argomentazioni che vi sono inserite mediante l'operazione inclusiva del precedente, alla stregua dei requisiti di specificità propri di ciascun modello di gravame, previo esame preliminare della sovrapposibilità del caso richiamato alla fattispecie in discussione.

Pertanto, in tema di ricorso per cassazione, ove la sentenza di appello sia motivata per relationem alla pronuncia di primo grado, al fine ritenere assolto l'onere ex art. 366, primo comma, num. 6, c.p.c. occorre che la censura identifichi il tenore della motivazione del primo giudice specificamente condivisa dal giudice di appello, nonché le critiche ad essa mosse con l'atto di gravame, che è necessario individuare per evidenziare che, con la resa motivazione, il giudice di secondo grado ha, in realtà, eluso i suoi doveri motivazionali (Cass., Sez. I, 5 agosto 2019, n. 20883).

Ebbene, nella specie, non può non osservarsi che il Giudice d'appello abbia riportato i contenuti della pronuncia di primo grado ed i motivi di appello nell'ampia narrazione dello svolgimento del processo, mentre l'espressa condivisione delle ragioni esposte dal primo Giudice mostra l'autonomo esame critico compiuto dalla Corte territoriale regionale, così realizzando tale modalità espositiva solo un'economia di scrittura e non anche un deficit motivazionale.

È mancata, invece, da parte della ricorrente principale, una compiuta illustrazione dei contenuti della pronuncia di primo grado, in modo da consentire alla Corte di verificare se la motivazione del Giudice regionale, da intendersi – come detto -comprendente quella del primo Giudice, abbia fornito una giustificazione adeguata alla decisione, anche con la tecnica di rimando alla decisione impugnata, nei limiti della soglia costituzionalmente esigibile.

Non risulta sufficiente, a tal proposito, la mera doglianza dell'omesso esame dei motivi di ricorso originario da parte del primo Giudice, non accompagnata dal sia pur sintetico resoconto dell'apparato argomentativo della prima pronuncia, tanto più esigibile a fronte della valutazione della Commissione regionale secondo cui le "... altre doglianze" era state "... già ampiamente trattate dai giudici di prime cure e condivise dai giudici di appello" (così nella sentenza impugnata).

Sotto tale profilo, il motivo sconta, dunque, un difetto di autosufficienza, che non consente di esaminare nemmeno le censure concernenti l'asserita incongruità delle tariffe ed il tema delle sanzioni.

Medesimo discorso vale per la questione della disapplicazione del regolamento comunale n. 94/2016, benchè trattasi di profilo, in realtà, assorbito nelle valutazioni che seguono.

2.3.2. Le riflessioni che precedono non possono, invece, essere applicate con riferimento alla questione che segue.

Dai medesimi contenuti della sentenza impugnata, infatti, emerge che la contribuente aveva dedotto come motivo di appello la duplicazione dell'accertamento per gli anni 2016/2017/2018, tenuto conto che per tale periodo il relativo avviso (n. 254/2019) era stato impugnato e deciso con sentenza n. 535 del 3 giugno 2021, che lo aveva annullato e che pendeva il giudizio di appello rubricato al n. 495/2022.

Nel resoconto della sentenza di primo grado, contenuto nella pronuncia impugnata, non v'è alcun cenno e quindi esame di tale(primario) motivo di ricorso, risultando solo la considerazione ad opera della Commissione provinciale delle sentenze definitive intervenute per gli anni pregressi e di una pronuncia n. 468/2017 indicata (dal primo Giudice) afferente a parte delle annualità oggetto di causa, ma, evidentemente, non inerente al successivo avviso del 2019, oggetto della menzionata pronuncia n. 535/2021.

Alla luce di tali dati fattuali, deriva la fondatezza della eccepita omissione pronuncia, che risulta ex actis dalla medesima sentenza del Giudice regionale e che è effettivamente sussistente all'esito dell'esame (qui consentito trattandosi di fatto processuale, cfr., tra le tante, Cass. Sez. III, 3 novembre 2020, n. 24258 ed i vari precedenti ivi citati) dei menzionati motivi di appello (v. pagina n. 21 del ricorso) e della sentenza di primo grado, la quale nulla

aveva statuito sul punto, pur a fonte del relativo motivo di ricorso originario (v. pagine nn. 1 e 2), documenti questi richiamati, ai fini dell'autosufficienza, nell'impugnazione in oggetto (v. pagina n. 16) e prodotti in atti dalla contribuente.

In tale direzione, dunque, la motivazione per relationem (ai contenuti della pronuncia appellata) adottata dalla Commissione di appello disvela, in realtà, l'omissione di pronuncia, non avendo il primo Giudice statuito alcunchè sulla doglianza (integrante, come detto, il primo motivo del ricorso originario) secondo la quale la concessionaria aveva emesso in data 9 dicembre 2019 l'avviso di accertamento TARI, per il medesimo immobile e gli stessi anni di imposta 2016/2018, che era stato annullato dalla sentenza n. 535/2021 contro cui la concessionaria aveva proposto appello.

L'esame della sentenza n. 63/1/2023 della Commissione tributaria provinciale di Avellino, infatti, dà conto solo della citata sentenza n. 486/2017, non riferibile – come detto - al predetto avviso (per quanto, in parte relativo ai medesimi anni di imposta), nonché di altre pronunce concernenti, per, differenti annualità, per cui il rimando ai suoi contenuti non fa confermare la (doppia) omissione di pronuncia, vale a dire sia del primo, che (per quanto ora interessa) del secondo giudice.

2.3.3. Il tema in esame si interseca con il secondo motivo di ricorso con il quale è stata dedotta la violazione dell'art. 9-bis della legge n. 212/2000.

Il riferimento non è pertinente, atteso che detta disposizione (secondo la quale "Salvo che specifiche disposizioni prevedano diversamente e ferma l'emendabilità di vizi formali e procedurali, il contribuente ha diritto a che l'amministrazione finanziaria eserciti l'azione accertativa relativamente a ciascun tributo una sola volta per ogni periodo d'imposta") è stata introdotta dall'art. 1 D.Lgs. n. 219/2023, in vigore dal 18 gennaio 2024 e non è, quindi, applicabile *ratione temporis* alla fattispecie in rassegna.

Ciò nondimeno, la censura si basa, al fondo, sulla deduzione della violazione del divieto del *ne bis in idem*, principio questo che ha natura "fondante" della struttura e del funzionamento del processo (cfr. Cass., Sez. Un., 29 agosto 2025, n. 24172) e che attiene al fatto processuale di una duplice controversia giudiziale sulla stessa pretesa fiscale, che certamente opera anche prima della predetta novella.

Deriva da quanto precede che il Giudice regionale non poteva pronunciarsi sulla pretesa impositiva TARI relativa agli anni 2016/2018, siccome già oggetto di altro giudizio pendente.

Né può essere condiviso, al riguardo, il rilievo della Procura Generale secondo cui il (secondo) motivo sarebbe inammissibile, in quanto il tema della duplicazione dell'avviso non sarebbe sostenuto dall'autosufficienza del ricorso in ragione della mancata riproduzione del contenuto dell'avviso di accertamento n. 254/2019 relativo ai soli anni 2016/2018.

L'evidenza dell'identità di pretesa sui medesimi beni siti in via Tagliamento n. 10 con parte dell'imposizione oggetto del giudizio in esame (anni 2015/2020) emerge, infatti, dai citati documenti (ricorso originario, appello, sentenza della Corte provinciale n.

535/2023 che ha deciso sull'avviso TARI n. 254/2019 per gli anni 2016/2018), illustrati nel predetto contenuto rilevante ai sensi dell'art. 366, primo comma, num. 6, c.p.c., il cui esame

da parte delle Corti è risultato consentito dalla natura processuale della questione, come sopra ricordato.

Da tale riflessione consegue, l'accoglimento nei termini sopra illustrati del primo e del secondo motivo di ricorso, con la conseguenza che l'esame che segue concerne la debenza della TARI nella misura richiesta per gli anni 2015, 2019 e 2020.

3. -Sulla terza censura –

Con tale doglianza la ricorrente principale ha eccepito, sempre secondo i parametri di cui all'art. 360, primo comma, num. 3, 4 e 5, c.p.c., anche in via subordinata, la nullità della sentenza per violazione degli artt. 24 e 111 Cost., 112 c.p.c. e 2909 c.c., lamentando l'omessa pronuncia sull'eccezione di giudicato esterno (motivo VII dell'appello) derivato dalle sentenze della Commissione tributaria provinciale di Avellino nn. 330/2013, 761/2015, 486/2017, 535/2021 e della Commissione tributaria regionale della Campania n. 3634/2023 (queste ultime due già citate), le quali avevano accertato che la contribuente aveva diritto all'esenzione, in quanto produce imballaggi di tipo terziario, per legge non assimilabili, aggiungendo sul punto che tale verifica era connessa alla peculiare attività commerciale della contribuente (vendita di mobili e complementi di arredo) ed al tipo di rifiuto prodotti, come tale avente carattere di durevolezza, per cui il predetto giudicato produceva effetti anche per gli anni successivi.

3.1. La doglianza è ammissibile, essendo stati i vari parametri di cui all'art. 360, primo comma, c.p.c. invocato in via subordinata, come se fossero singolarmente proposti (cfr. sul principio Cass., Sez. U. civ., 6 maggio 2015, n. 9100; Cass., Sez. VI/III civ., 17 marzo 2017, n. 7009/2017; Cass., Sez. II civ., 23 ottobre 2018, n. 26790/2018 e Cass., Sez. I civ., 9 dicembre 2021, n. 39169).

Tuttavia, essa non ha fondamento.

Va subito osservato che non alcuna rilevanza di giudicato ai fini che interessano la pronuncia n. 486/2017 relativa alla TARI 2015, giacché la relativa decisione, avente ad oggetto la cartella di pagamento impugnata, non ha operato alcuna diretta valutazione di merito sul suindicato tema in esame (diritto all'esenzione per la produzione di rifiuti speciali non assimilabili da imballaggi terziari), limitandosi a dar conto di pregressi giudicati sullo smaltimento in proprio da parte della società di rifiuti speciali, per poi annullare l'atto impugnato (la cartella) anche perché non preceduto dalla notifica dell'avviso di accertamento e quindi per un vizio proprio, per quanto derivato, della cartella impugnata.

In particolare, la sussistenza di un giudicato risulta impedita dallo stesso contenuto di detta pronuncia.

Essa, infatti, si è limitata, a sua volta, a prendere atto dell'esistenza di "numerose sentenze della CTP (nonché della CTR e della Corte di cassazione) che avevano annullato tutti gli avvisi di accertamento e le iscrizioni a ruolo effettuate dall'Ente impositore a tale titolo", da cui era emerso "che sussiste oramai un giudicato sul diritto della ricorrente, che procede allo smaltimento dei rifiuti speciali prodotti autonomamente, tramite contratto con la Srl Pescatore e la Srl Irpinia Recuperi, a non pagare la tassa per cui è causa".

Ora, il riferimento a "numerose sentenze", privo - com'è - di ogni dettaglio in relazione al loro numero, all'anno di imposta considerato ed alle ragioni delle decisioni impedisce ogni verifica sull'accertamento fattuale ivi compiuto e quindi sull'esistenza di un giudicato.

Se poi – come è dato desumere – il richiamo è ad altri anni di imposta, valgono le considerazioni che seguono.

3.2. Quanto alle pronunce nn. 330/2013 e 761/2015 esse hanno riguardato anni di imposta precedenti (ed anche risalenti nel tempo, 2007/2008/2009/2010/2011 e 2014) e correttamente è stato escluso il giudicato dal primo Giudice in termini condivisi dalla Corte regionale.

Va dato, infatti, seguito all'orientamento più volte espresso da questa Corte (a partire da Cass., Sez. Un., 16 giugno 2006, n. 13916) anche nella specifica materia che occupa secondo cui l'efficacia espansiva del giudicato formatosi tra le stesse parti può in effetti investire anche annualità diverse da quelle in esso contemplate, ma a condizione che si verta di accertamenti fattuali o qualificazioni giuridiche del rapporto segnate sia da stabilità normativa, sia da durevolezza e tendenziale invarianza nel tempo.

Difatti, nel processo tributario, l'effetto vincolante del giudicato esterno in relazione alle imposte periodiche concerne i fatti integranti elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di annualità, abbiano carattere stabile o tendenzialmente permanente, mentre non riguarda gli elementi variabili, destinati a modificarsi nel tempo" (così, tra tante: Cass., Sez. T., 10 ottobre 2019, n. 25516; Cass., Sez. T., 7 dicembre 2021, n. 38950; Cass., Sez. T., 24 maggio 2022, n. 16684; Cass., Sez. T. 23 gennaio 2024, n. 2305).

Nella specie, la questione della dimostrazione da parte della contribuente di aver formato nella propria attività commerciale, in modo prevalente, rifiuti da imballaggio terziario non assimilabili agli urbani e smaltiti a spese proprie, coinvolge il tema della tipologia dei rifiuti specificamente prodotti e del loro smaltimento, il che integra un elemento fattuale della vicenda impositiva per sua natura suscettibile di mutare negli anni e quindi – richiamando la giurisprudenza sopra menzionata – privo di quel "carattere stabile o tendenzialmente permanente" che giustifica l'espansione nel tempo del giudicato tributario esterno.

L'accertamento va, dunque, svolto in relazione a ciascun anno di imposta, non potendosi a priori escludere – per la sola natura dell'attività commerciale svolta -che la natura dei rifiuti prodotti nella annualità in esame potesse essere diversa – in tutto o in parte – da quella delle annualità in precedenza considerate, e non importa se per scelta aziendale, contingenza di mercato o qualsiasi altro fattore produttivo.

Peraltro, la produzione prevalente dei rifiuti da imballaggi terziari, come tali non assimilabili ed il loro smaltimento, è intrinsecamente caratterizzato da un elemento di mutevolezza in ordine non solo al variare dell'oggetto della prova (tipologia dei rifiuti prodotti anno per anno), ma anche dell'esito dell'attività dimostrativa posta a carico della società contribuente circa l'onere dichiarativo, nonchè l'avvenuto avvio allo smaltimento in proprio dei rifiuti prodotti e le spese sostenute a tale titolo (cfr., da ultimo, Cass.; Sez. T., 18 luglio 2024, n. 19888 e, nello stesso senso, Cass., Sez. T., 27 marzo 2025, n. 12898 e la varia giurisprudenza ivi citata).

Corretta è, dunque, la decisione della Corte regionale sul punto.

3.3. Con riferimento, poi, alle sentenze nn. 535/2021 (di primo grado) e n. 3634/2023 (di appello avverso detta pronuncia) relative agli anni di imposta 2016/2018, valgono le considerazioni, di per sé in parte assorbenti, svolte al par. 2.3.3. circa l'operatività del principio del ne bis in idem.

Va solo osservato, quanto al dedotto giudicato derivato dalla seconda sentenza, che lo stesso - a tacer d'altro - era già maturato nel corso del giudizio di merito (v. richiesta di passaggio in giudicato del 25 marzo 2024 in cui la ricorrente rappresentava di aver notificato la sentenza n. 3634/2023 in data 19 giugno 2023, con affermazione di non impugnazione), per cui essa doveva essere fatta valere innanzi al Giudice regionale (la cui sentenza è stata deliberata il 12 febbraio 2024), restando nella presente sede preclusa ogni relativa questione e deposito di documentazione ex art. 372 c.p.c.

A tal fine, va, infatti, ricordato che, secondo la costante giurisprudenza di questa Corte (cfr., anche da ultimo, Cass., Sez. I., 29 febbraio 2024, n. 5370 e la varia giurisprudenza ivi citata, ai cui contenuti si rimanda), il giudicato esterno che si sia formato nel corso del giudizio di merito non può essere dedotta per la prima volta in cassazione, attesa la non deducibilità di questioni nuove in sede di giudizio di legittimità.

4. – Sulla quarta e quinta ragione di contestazione –

Con la quarta doglianza l'istante ha lamentato, ancora a mente dell'art. 360, primo comma, num. 3, 4 e 5, c.p.c., invocati anche in via subordinata, la nullità della sentenza per violazione degli artt. 24 e 111 Cost., 112 c.p.c. e 2909 c.c., 36 e 61 D.Lgs. n. 546/1992, 132, primo comma, num. 4, c.p.c. e 118 disp. att./trans. c.p.c., e subordinatamente la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 35 D.Lgs. n. 22/1997, nonché degli artt. 195 e 226 D.Lgs. n. 152/2006, dell'art. 2, comma 26, D.Lgs. n. 4/2008, dell'art. 1, comma 649, della legge n. 147/2013 e disposizioni connesse, oltre che l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le part. circa la natura dei rifiuti prodotti.

La contestazione ha riguardato la valutazione del Giudice regionale nella parte in cui ha ritenuto che i rifiuti prodotti dall'istante, consistenti in residui di cartone, legno e polistirolo dell'attività economica commerciale, rientrassero nel novero dei rifiuti assimilabili agli urbani.

Di contro, la contribuente ha opposto che, ai sensi dell'art. 226, commi 1 e 2, D.Lgs. n. 152/2006, è vietato lo smaltimento in discarica degli imballaggi e dei contenitori recuperati e che è vietato immettere nel normale circuito di raccolta dei rifiuti urbani imballaggi terziari di qualsiasi natura, il tutto per sostenere che detti rifiuti, prodotti dalla società, sono speciali per legge, di cui è vietata l'assimilazione.

L'istante ha poi segnalato di aver sempre provveduto a smaltire a proprie spese detti rifiuti come dimostrato dalla produzione documentale offerta, elencata nel ricorso.

4.1. Con la quinta doglianza la ricorrente ha denunciato, sempre a mente dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 1, comma 649, della legge n. 147/2013, dell'art. 62, commi 1 e 3, D.Lgs. n. 507/1993, 2909 c.c. relativamente al giudicato esterno in ordine alla tipologia di rifiuti prodotti e l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, opponendo alla valutazione del Giudice regionale -che aveva ritenuto al più rivendicabile una misura ridotta della tassa ove

fossero state individuate, tramite apposita dichiarazione al Comune (nella specie considerata omessa) le aree destinate alla formazione di rifiuti speciali - che il locale oggetto di tassazione era adibito per gran parte ad esposizione ed in piccola misura - per pochi metri quadri - a vendita ed ufficio con la sede della società, come risultava dall'istanza di detassazione dell'11 giugno 1994, il che dimostrerebbe - secondo la tesi della ricorrente - la produzione prevalente di rifiuti speciali, il tutto come accertato con efficacia di giudicato dalle citate sentenze nn. 330/2013, 761/2015, 486/2017.

4.2. I motivi sono fondati, richiamando, ai fini dell'ammissibilità dei motivi in relazione alla loro natura mista, quanto sopra esposto, valevole anche per il quinto motivo in cui è vari parametri sono stati inviato in via progressiva ed autonoma.

4.3. Con riferimento alla quarta censura va premesso che la valutazione del giudice regionale si è sviluppata sulla base di una duplice ratio decisoria.

Con la prima, ha ritenuto che i rifiuti in esame sarebbero costituiti da "residui di cartone, legno e polistirolo dell'attività economica commerciale, che rientrano nel novero dei rifiuti assimilabili agli urbani e pertanto essi vanno conferiti al pubblico servizio e le relative superfici ove tali rifiuti sono prodotti sono tassabili".

Poi ha affermato che "In ogni caso anche la produzione di imballaggi terziari non giustifica comunque la totale detassazione dei locali, laddove questa si accompagni alla produzione di rifiuti assimilati, essendo onere del contribuente individuare la superficie dove per struttura e destinazione si producono esclusivamente tale tipo di rifiuti e nel caso in cui la produzione degli imballaggi terziari avvenga in modo congiunto con altri rifiuti assimilati (e a tale fine è sufficiente la presenza umana), il contribuente non ha diritto alla detassazione totale, ma all'abbattimento della sola superficie ove si producono imballaggi terziari. Ma per ottenere un'esenzione il contribuente deve procedere ad una dichiarazione da presentare al Comune con conseguente accertamento delle superfici e provvedimento autorizzativo. Tutto ciò non risulta che si sia verificato e, quindi, la mancata individuazione delle aree dove vengono prodotti rifiuti terziari non consente una riduzione della pretesa fiscale. D'altro canto i rifiuti urbani o speciali/assimilati vanno, per legge, cumulativamente conferiti al servizio pubblico e, quindi, risulta del tutto irrilevante, ai fini esonerativi, la scelta facoltativa ed unilaterale della contribuente di provvedere allo smaltimento in proprio dei rifiuti urbani ed assimilati. Il conferimento alle ditte specializzate è obbligatorio solamente ai rifiuti speciali (tossici o nocivi), per i rifiuti assimilati l'utente deve fare ricorso al servizio pubblico di raccolta" (così, integralmente sul punto, nella pronuncia impugnata).

In sintesi, il ragionamento del Giudice regionale si è basato su tre ordini di idee:

- a) i predetti rifiuti speciali sarebbero assimilabili agli urbani;
- b) se, considerati imballaggi terziari, la loro formazione non darebbe diritto all'esenzione, ma solo ad una riduzione superficaria su cui calcolare l'imposta, a condizione che sia stata previamente presentata la relativa dichiarazione al Comune;
- c) detta dichiarazione, nella specie., è risultata mancante.

Con riferimento al primo profilo, va premesso che la Corte regionale ha implicitamente, quanto chiaramente, considerato suindicati rifiuti come imballaggi secondari assimilabili, posti in raffronto la diversa disciplina degli imballaggi terziari.

Senonchè, la prima valutazione sulla tipologia dei rifiuti considerati esprime un giudizio del tutto svincolato dalla previsione dell'art. 35 D.Lgs. n. 22/1997 (ratione temporis applicabile ed emanato in attuazione della direttiva 94/62/CE, come modificata dalla direttiva n. 12 dell'11 febbraio 2004), a mente del quale:

- per imballaggio secondario deve intendersi l'"... imballaggio multiplo...: imballaggio concepito in modo da costituire, nel punto di vendita, il raggruppamento di un certo numero di unità di vendita, indipendentemente dal fatto che sia venduto come tale all'utente finale o al consumatore, o che serva soltanto a facilitare il rifornimento degli scaffali nel punto di vendita. Esso può essere rimosso dal prodotto senza alterarne le caratteristiche";

- per "imballaggio per il trasporto o imballaggio terziario" deve intendersi l'"... imballaggio concepito in modo da facilitare la manipolazione e il trasporto di un certo numero di unità di vendita oppure di imballaggi multipli per evitare la loro manipolazione ed i danni connessi al trasporto, esclusi i container per i trasporti stradali, ferroviari, marittimi e aerei";

- per "rifiuti di imballaggio", va considerato: "ogni imballaggio o materiale di imballaggio, rientrante nella definizione di rifiuto di cui all'articolo 6, comma 1, lettera a)" (vale a dire "qualsiasi sostanza od oggetto che rientra nelle categorie riportate nell'allegato A e di cui il detentore si disfi o abbia deciso o abbia l'obbligo di disfarsi, esclusi i residui della produzione).

Ebbene, nella riferita, generica ed atecnica, valutazione del Giudice regionale è mancata ogni considerazione del predetto dato normativo al quale ricondurre la natura del rifiuto, non essendo stato scrutinato se i citati residui fossero riconducibili ad un imballaggio multiplo, contenente cioè più unità di vendita o più imballaggi primari e, come tale, avente natura secondaria e quindi assimilabile, oppure se fossero riferibili ad imballaggi terziari, contenenti cioè a loro volta imballaggi secondari e funzionali al trasporto dei plurimi beni in essi "formati" e da smaltire.

In tali termini, il Giudice regionale è incorso nell'errore giuridico e motivazionale di omettere di considerare e di qualificare puntualmente la tipologia dei rifiuti prodotti (cfr. sul principio Cass., Sez. T. 25 settembre 2024, n. 25668), anche tenendo conto della documentazione versata in atti, limitandosi riduttivamente e vagamente a configurarli come "residui di cartone legno e polistirolo", che nulla dimostra sul tema in rassegna, non essendo stata specificata la loro natura secondo la definizione normativa di imballaggio secondario (cfr. Cass., Sez. T., 17 settembre 2024, n. 24972), costituente operazione imprescindibile per l'individuazione della disciplina applicabile e senza così considerare che ciche rileva è esclusivamente la verifica della specifica natura dei rifiuti prodotti, vale a dire la tipologia di imballaggi (se primari, secondari o terziari) presenti nei locali aziendali (cfr. Cass., Sez. T., 23 febbraio 2024, n. 4915, richiamata da Cass., Sez. T., 25 settembre 2024, n. 25668 e da Cass., Sez. T., 17 settembre 2024, n. 24972 citt.).

Alla stregua di quanto precede, sussiste la dedotta violazione di legge dell'art. 35 D.Lgs. n. 22/1997, il che assorbe, sul quarto motivo, l'esame di ogni altra censura.

4.4. Come sopra esposto, il Giudice regionale ha motivato la decisione impugnata, ritenendo altresì che, anche voler considerare i rifiuti in esame quali imballaggi terziari, la contribuente sarebbe venuta meno all'obbligo dichiarativo di denunciare le aree sottratte dalla tassazione.

4.4.1. Senonchè, correttamente la ricorrente ha, tra l'altro, lamentato l'omesso esame della dichiarazione resa nel lontano 11 giugno 1994, assumendo che in essa venne indicata la complessiva superficie di mq. 117, di cui l'80% sarebbe tassabile ai fini TARI, giusta il disposto dell'art. 1 comma 645, della legge n., 147/2013, di cui 96 mq destinati alla produzione di rifiuti speciali (76 con la riduzione all'80%) e 21 destinati alla produzione di rifiuti non speciali (16 con la riduzione all'80%).

La doglianza, articolata secondo il parametro dell'art. 360, primo comma, num. 5, c.p.c. è fondata per il sussistente travisamento della prova (cfr. Cass., Sez. Un., 5 marzo 2024, n. 5792), non essendosi il Giudice regionale avveduto della predetta dichiarazione (invocata nel ricorso originario a pagina n. 3 e poi nell'appello a pagina n. 22), nella quale effettivamente venne richiesta la parziale detassazione per i locali di Via Tagliamento e di versare la tassa solo per la superficie di 21 mq indicata come produttiva di rifiuti ordinari.

Detto documento, non esaminato, assume valore decisivo ai fini della valutazione circa la riduzione della superficie oggetto di tassazione tassabile, il che giustifica, anche sotto tale profilo, la cassazione della sentenza impugnata con rinvio al giudice del rinvio perché proceda pure all'esame del fatto in oggetto.

Tutto ci, non senza aver ricordato e ribadito sul piano dei principi:

-la legge n. 147/2013, nell'istituire la TARI che –quale componente della IUC, è "destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore" (art. 1, comma 639), -ha riproposto una articolata disciplina degli obblighi di denuncia ed informazione posti a carico dei soggetti passivi del tributo (art. 1, commi 646, 684, 685 e 686) - disciplina già presente nel D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70 (in tema di TARSU) - con ciò ribadendo la cd. ultrattività della dichiarazione, alla cui stregua la dichiarazione "ha effetto anche per gli anni successivi sempreché non si verificano modificazioni dei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo (cfr., tra le tante, da ultimo Cass., Sez. T., 27 marzo 2025, n. 12898 e Cass., Sez. T., 1 febbraio 2024, n. 2993), il che esclude la necessità di una dichiarazione annuale;

- il principio della doppia articolazione tariffaria (v. art. 3 D.P.R. 158/99 sul metodo tariffario normalizzato) in quota fissa, sempre dovuta per intero perché destinata a finanziare i costi essenziali e generali di investimento e servizio nell'interesse dell'intera collettività e dunque indipendentemente dalla qualità e quantità dei rifiuti prodotti e conferiti; ed in quota variabile non dovuta allorché il contribuente provi di produrre in maniera continuativa e prevalente rifiuti speciali non assimilabili o comunque non assimilati e smaltiti autonomamente a mezzo di ditte esterne autorizzate cfr. Cass., Sez. T., 16 luglio 2024, n. 19631, che richiama Cass., Sez. T., 14 marzo 2022, nn. 8205 e 8222; Cass., Sez. T., 15 marzo 2021, n. 7187; Cass., Sez. T., 27 febbraio 2020, n. 5360);

- l'esonero da Tari, tramite la riduzione di superficie sottoposta ad imposizione, opera solo per la parte di essa in cui si producono, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali non

assimilabili (tra cui gli imballaggi terziari e quelli secondari non destinati alla raccolta differenziata istituita dal Comune) e non assimilati, e non anche per l'intera superficie del locale destinato ad attività di vendita, trattandosi di superficie potenzialmente idonea alla produzione di rifiuti urbani, e ciò a prescindere dalla mancata produzione in concreto degli stessi e dalla mancata fruizione del servizio pubblico ad essi dedicato (v. Cass., Sez. T., 16 luglio 2024, n. 19631, cit.);

- è sempre dovuta sull'intera superficie del locale adibito alla vendita la quota fissa del tributo, in ragione della sua finalità lato sensu remuneratoria (pur senza uno stretto legame di corrispettività) di un servizio pubblico specifico (art. 1 comma 651, della legge Tari, richiamante il D.P.R. 158/99; v. Cass., Sez. T., 16 luglio 2024, n. 19631 cit.);

- è ammissibile l'esclusione del versamento della parte variabile ogniqualvolta il contribuente sia in grado di dimostrare la mancata produzione su quella determinata superficie di rifiuti conferibili a smaltimento o la produzione esclusiva di rifiuti speciali, non assimilati o assimilabili (ancora Cass., Sez. T., 16 luglio 2024, n. 19631, cit.);

- la disciplina dei rifiuti di imballaggio (che non esclude in assoluto il conferimento al servizio pubblico dei rifiuti di imballaggi secondari, visto anche il disposto dell'art. 221 co. 4 TU cit., ivi richiamato) muove principalmente dalla natura intrinseca e merceologica del rifiuto stesso e del suo impiego, e non dalla veste professionale del produttore (cfr. Cass., Sez. T., 16 luglio 2024, n. 19631, cit.).

5. La sesta ed ultima doglianza del ricorso principale concerne la contestazione in ordine alla compensazione delle spese del doppio grado di giudizio.

Si tratta di tema, all'evidenza, assorbito dalla cassazione della sentenza impugnata con rinvio al giudice del merito per un nuovo esame, all'esito del quale occorrerà procedere ad una nuova regolamentazione delle spese di giudizio.

6. Con il primo motivo di ricorso incidentale la concessionaria ha impugnato la sentenza in esame, a mente dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., assumendo la violazione degli artt. 324, 329, 342, 346 c.p.c. per violazione di giudicato interno, asseritamente formatosi sulla sentenza di primo grado nella parte in cui aveva ritenuto, senza che sul punto fosse stato interposto motivo di appello, che la questione della mancata menzione del subalterno (Omissi) nell'avviso di accertamento fosse stata inammissibilmente posta dalla contribuente solo con i motivi aggiunti.

6.1. Il motivo risulta palesemente infondato.

Come pure osservato dalla Procura Generale la questione dell'individuazione nell'avviso impugnato dei beni tassati, e segnatamente del subalterno n. 39, aveva costituito motivo di appello da parte della contribuente, la quale aveva contestato la decisione del primo Giudice, assumendo che con il ricorso originario era stato dedotto che l'atto impugnato riguardava solo il subalterno n. (Omissis) e che con i motivi aggiunti non era stata introdotta una nuova domanda, ma solo ribadita l'estraneità del subalterno n. (Omissis) dal tema decisorio (v. primo motivo di appello).

Consegue a tanto che la concessionaria non può invocare alcun giudicato interno per la dedotta omessa impugnazione sulla declaratoria di inammissibilità della nuova domanda che il primo Giudice aveva individuato essere stata proposta con la memoria ex art. 24 D.Lgs. n. 546/1992, essendo stata questa statuizione impugnata con il primo motivo d'appello.

7. Con la seconda censura ASSOSERVIZI ha dedotto, a mente dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la nullità della sentenza per violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato, oltre che l'omesso esame e motivazione illogica e contraddittoria, avendo il Giudice regionale dapprima preso atto della decisione del primo giudice di inammissibilità del motivo aggiunto con riferimento al subalterno 39, per poi decidere nel merito, senza pronunciare sull'eccezione della concessionaria che aveva rilevato l'assenza di impugnazione sulla predetta valutazione di inammissibilità della domanda e senza spiegare le ragioni della decisione assunta sul merito della questione.

7.1. Anche tale censura non può essere accolta.

Si ribadisce sul punto quanto sopra ritenuto sul motivo di appello proposto dalla contribuente.

Per il resto, il riferimento alla titolarità in capo alla contribuente di due unità immobiliari (subb. n. (Omissis) e (Omissis)) non è in contraddizione con l'accertamento del bene che è stato poi oggetto di tassazione, il quale, secondo la valutazione del Giudice regionale, ha riguardato solo uno dei beni della parte privata ed in particolare il sub (Omissis).

Così come chiara è la ragione della decisione, avendo la Corte territoriale considerato, sulla base di un appezzamento di merito non censurabile sotto il dedotto profilo dell'omessa pronuncia e del vizio di motivazione, che l'avviso menzionava solo il sub. (Omissis) e la tabella di calcolo riguardava solo tale unità, reputando che la circostanza che l'importo complessivo comprendesse anche la superficie del sub. 39 non fosse idonea a giustificare la tassazione anche per l'altra, non menzionata, unità immobiliare.

8. Con la terza ragione di ricorso incidentale la concessionaria ha lamentato, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., l'omessa e/o apparente motivazione della pronuncia nella parte in cui ha ritenuto che l'avviso non contemplasse anche il subalterno (Omissis), senza farsi carico di coniugare le due risultanze, di natura nominale (l'assente indicazione del sub. (Omissis)) e sostanziale (l'importo accertato che contemplava anche il subalterno (Omissis)), fornendo una motivazione solo apparente e senza considerare che l'errore materiale è sempre emendabile.

8.1. La censura risulta inammissibile, siccome basata, nella sua concreta articolazione, sul rilievo secondo il quale il Giudice regionale avrebbe dovuto interpretare diversamente il contenuto dell'avviso, com'è reso evidente nella parte in cui la concessionaria s'è lamentata del fatto che la Corte territoriale "avrebbe dovuto rilevare che l'errore non era di natura valutativa in ordine all'oggetto imposto" ed avrebbe dovuto valutare... che l'avviso pur contenendo un errore di indicazione nominale, aveva dato contezza dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche richieste... (v. pagina n. 26 del controricorso-ricorso incidentale).

Costituisce, infatti, principio fermo di questa Corte che l'interpretazione, da parte del giudice di merito, di un atto amministrativo a contenuto non normativo, quale è l'avviso di

accertamento, costituisce una valutazione di fatto che è sottratta al controllo della Suprema Corte qualora sia immune da vizi logici e giuridici e non impinga nella violazione di quelle norme giuridiche, in particolare gli artt. 1362, secondo comma, 1363 e 1366 c.c., che, disposte dal legislatore per l'interpretazione dei contratti in genere, ben possono estendersi all'interpretazione degli atti e dei provvedimenti unilaterali e di quelli amministrativi, tenendo peraltro conto della natura dei medesimi nonché dell'esigenza della certezza dei rapporti e del buon andamento della pubblica amministrazione. In tale prospettiva, la parte che denunci in cassazione l'erronea interpretazione, in sede di merito, di un atto amministrativo, è tenuta per, a pena di inammissibilità del ricorso, a indicare quali canoni o criteri ermeneutici siano stati violati (cfr. Cass., Sez. T., 28 febbraio 2025, n. 5286, che richiama Cass. 29 settembre 2003, n. 14482 e Cass. 24 gennaio 2007, n. 1602; nello stesso senso, Cass., Sez., T, 9 maggio 2024, n. 12674; Cass., 17 novembre 2023, n. 32047; Cass., 23 febbraio 2022, n. 5966; Cass. Sez. U., 25 luglio 2019, n. 20181; Cass., 23 luglio 2010, n. 17367).

Tanto non è avvenuto nel caso di specie, per cui – come anticipato – la censura risulta inammissibile.

9. Alla stregua delle riflessioni che precedono, dunque, il ricorso principale va accolto nel suo primo, secondo, quarto e quinto motivo nei termini di cui in motivazione, la sentenza cassata va annullata in parte qua e la causa rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania – Sezione distaccata di Salerno – in diversa composizione per un nuovo esame, nonché per regolare anche le spese del presente grado di giudizio.

9.1. Il ricorso incidentale va, invece, respinto.

10. Va, infine, dato atto che sussistono i presupposti di cui all'art. 13, comma 1-quater, D.P.R. n. 115/2002, per il versamento da parte della ricorrente incidentale di una somma pari a quella eventualmente loro dovuta a titolo di contributo unificato per la presentazione del ricorso incidentale.

P.Q.M.

la Corte:

a) accoglie il ricorso principale nel suo primo, secondo, quarto e quinto motivo nei termini di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, per un nuovo esame, nonché per regolare anche le spese del presente grado di giudizio;

b) rigetta il ricorso incidentale;

c) dà atto che ricorrono i presupposti di cui all'art. 13, comma 1-quater, D.P.R. n. 115/2002, per il versamento da parte della ricorrente incidentale di una somma pari a quella eventualmente dovuta a titolo di contributo unificato per la proposizione del ricorso incidentale.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 16 ottobre 2025.

Depositata in Cancelleria il 27 gennaio 2026.

