

Civile Sent. Sez. 5 Num. 998 Anno 2023

Presidente: CHINDEMI DOMENICO

Relatore: LO SARDO GIUSEPPE

Data pubblicazione: 16/01/2023

1712
2022

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 27958/2016 R.G., proposto

DA

la "Gemmiti S.r.l.", con sede in Sora (FR), in persona dell'amministratore unico *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. Cesare Gabriele, con studio in Sora (FR), elettivamente domiciliata in Roma alla Via Novenio Bucchi n. 7 (presso lo "Studio Legale Cannizzaro"), giusta procura in calce al ricorso introduttivo del presente procedimento;

RICORRENTE

CONTRO

il Comune di Sora (FR), in persona del Sindaco *pro tempore*;

INTIMATO

AVVERSO

la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Roma - Sezione Staccata di Latina il 28 aprile 2016 n. 2749/40/2016;

dato atto che la causa è decisa in camera di consiglio ai sensi dell'art. 23, comma 8-*bis*, del D.L. 28 ottobre 2020 n. 137,

convertito, con modificazioni, dalla Legge 18 dicembre 2020 n. 176, in virtù della proroga disposta dall'art. 16, comma 3, del D.L. 30 dicembre 2021 n. 228, convertito, con modificazioni, dalla Legge 25 febbraio 2022 n. 15, non essendo stata fatta richiesta di discussione orale;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 15 dicembre 2022 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo;

FATTI DI CAUSA

La "Gemmiti S.r.l." ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Roma - Sezione Staccata di Latina il 28 aprile 2016 n. 2749/40/2016, la quale, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di cinque avvisi di accertamento per la TARSU relativa agli anni dal 2005 al 2009, per l'importo complessivo di € 83.397,00, con riferimento ad uno stabilimento ubicato in Sora (FR), ha rigettato l'appello proposto in via principale dalla medesima ed ha accolto l'appello proposto in via incidentale dal Comune di Sora (FR) avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Frosinone il 13 febbraio 2012 n. 6/06/2012, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali. Il giudice di appello ha parzialmente riformato la decisione di prime cure nel senso di escludere la decadenza dell'ente impositore per la TARSU relativa all'anno 2005, confermando per il resto la decisione di prime cure sulla legittimità degli atti impositivi per la TARSU relativa agli anni 2006, 2007, 2008 e 2009. Il ricorso è affidato cinque motivi. Il Comune di Sora (FR) è rimasto intimato. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per l'accoglimento del secondo motivo e del quinto motivo, nonché per l'assorbimento dei restanti motivi.

MOTIVI DI RICORSO

1. Con il primo motivo, si denuncia «*Violazione art. 2697\2° co CC sulla prova della conoscenza della Gemmiti degli atti prodromici all'avviso impugnato ed omesso esame di fatti adottati dalla Gemmiti*», per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che l'avviso di accertamento per l'anno 2004 – in occasione del quale l'ente impositore avrebbe informato la contribuente circa la riduzione per il 70% della TARSU per l'anno 2006 e l'esenzione dalla TARSU per gli anni 2005, 2007, 2008 e 2009 - non sarebbe stato notificato alla contribuente, ancorché l'ente impositore avesse indicato per il ricevimento della predetta notifica la data del 18 marzo 2011, là dove l'ente impositore sarebbe stato onerato di provare la notifica degli atti prodromici agli atti impositivi.

2. Con il secondo motivo, si denuncia «*Violazione dell'art. 2697\2° co CC sulla prova della detassazione ed omesso esame di tale fatto*», per non essere stato tenuto conto dal giudice di appello che l'ente impositore avrebbe applicato la tassazione piena sulle aree appartenenti alla contribuente e la misura integrale delle sanzioni per l'omessa dichiarazione, ancorché esso avesse deliberato la riduzione per il 70% della TARSU per l'anno 2006 e l'esenzione dalla TARSU per gli anni 2005, 2007, 2008 e 2009.

3. Con il terzo motivo, si denuncia «*Violazione art. 62\3° co D.Lgs. N° 507/1993 e s.m.i., art. 2697 CC sulla produzione delle fatture di smaltimento dei rifiuti speciali a spese della ricorrente ed omesso esame di tale fatto*», per non essere stato tenuto in conto dal giudice di appello che la contribuente avrebbe prodotto la documentazione relativa allo smaltimento a proprie cure e spese dei rifiuti speciali ed alle planimetrie delle aree interessate.

4. Con il quarto motivo, si denuncia «*Violazione artt. 6, 17, 18, 19, 20 Regolamento TARSU Comune di Sora in relazione agli artt. 58, 73, 76, 71, 72 d.lgs. N° 507/1993 e s.m.i., art. 2697 CC ed omesso esame del fatto che l'immobile è rimasto invariato dalla comunicazione iniziale e che il Comune non ha attivato alcun controllo specifico*», per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la contribuente dovesse corrispondere la TARSU in relazione alle aree destinate alla produzione di rifiuti speciali, nonostante il loro smaltimento a proprie cure e spese.

5. Con il quinto motivo, si denuncia «*Violazione art. 12 d.lgs. N° 472/1997 e 16 D.lgs. N° 473/1997 e s.m.i. ed omessa valutazione delle discordanti dichiarazioni del Comune sulla entità della pretesa tributaria nelle controdeduzioni in appello*», per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che il cumulo giuridico fosse inapplicabile in ragione dell'autonomia dell'obbligazione relativa alla presentazione della dichiarazione per ciascun anno solare.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il primo motivo è inammissibile sotto vari profili.

1.1 Anzitutto, la censura non coglie la *ratio decidendi* della sentenza impugnata, nella parte in cui, motivando l'infondatezza dell'appello principale, essa osserva che: «*la società era stata ben informata di come sarebbe stata determinata la tassazione Tarsu in oggetto, già in occasione dell'accertamento emesso dal Comune per l'anno 2004, a seguito della presentazione della documentazione giustificativa dei rifiuti prodotti; talché, legittimamente e conformemente alle disposizioni comunali in materia, si applicava la detassazione del 70% della superficie produttiva, per il 2006 e l'esenzione della stessa per gli anni 2005, 2007, 2008 e 2009*».

Ad un'attenta analisi, la contribuente ha lamentato l'omessa comunicazione degli "atti prodromici" agli atti impositivi, deducendo di non averne avuto conoscenza nemmeno in occasione della presunta notifica di un atto impositivo per l'anno 2004, di cui, peraltro, l'ente impositore non aveva fornito alcuna prova nei giudizi di merito.

In verità, alla luce dell'argomentazione illustrata, si può ritenere che il giudice di appello non ha fatto alcun riferimento alla comunicazione di atti presupposti, dei quali nemmeno l'ente impositore fa alcun cenno, ma si è limitato a desumere la conoscenza della contribuente in ordine alla disciplina dettata dal regolamento comunale in materia di agevolazioni per lo smaltimento dei rifiuti speciali e dalla delibera comunale in tema di assimilazione dei rifiuti speciali ai rifiuti urbani (con particolare riguardo alla percentuale di detassazione della superficie produttiva e all'esenzione in caso di superamento del limite quantitativo di 10 kg. per ciascun mq. di superficie per anno) dalla notifica (peraltro, contestata dalla presunta destinataria) di un atto impositivo per una precedente annata di imposta.

Per cui, va confermato l'orientamento di questa Corte secondo cui la proposizione, con il ricorso per cassazione, di censure prive di specifiche attinenze al *decisum* della sentenza impugnata è assimilabile alla mancata enunciazione dei motivi richiesti dall'art. 366, n. 4, cod. proc. civ., con conseguente inammissibilità del ricorso, che è rilevabile anche d'ufficio (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 22 settembre 2020, n. 19787; Cass., Sez. 6[^]-5, 22 dicembre 2021, n. 41220; Cass., Sez. 5[^], 29 marzo 2022, n. 10004; Cass., Sez. 5[^], 31 maggio 2022, n. 17509).

1.2 Peraltro, il mezzo è carente di autosufficienza in relazione alla motivazione dell'atto impositivo, di cui si lamenta la carenza e l'inadeguatezza sempre in ordine all'indicazione degli atti prodromici.

Invero, in base al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, sancito dall'art. 366 cod. proc. civ., qualora il ricorrente censuri la sentenza di una commissione tributaria regionale sotto il profilo della congruità del giudizio espresso in ordine alla motivazione di un avviso di accertamento - il quale non è atto processuale, bensì amministrativo, la cui motivazione, comprensiva dei presupposti di fatto e delle ragioni di diritto che lo giustificano, costituisce imprescindibile requisito di legittimità dell'atto stesso - è necessario, a pena di inammissibilità, che il ricorso riporti testualmente i passi della motivazione di detto atto che si assumono erroneamente interpretati o pretermessi dal giudice di merito, al fine di consentire alla Corte di Cassazione di esprimere il suo giudizio sulla suddetta congruità esclusivamente in base al ricorso medesimo (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 4 aprile 2013, n. 8312; Cass., Sez. 5[^], 19 aprile 2013, n. 9536; Cass., Sez. 5[^], 13 febbraio 2015, n. 2928; Cass., Sez. 5[^], 28 giugno 2017, n. sez. 5[^], 10 dicembre 2021, n. 39283; 16147; Cass., Sez. 5[^], 6 novembre 2019, n. 28570; Cass., Cass., Sez. 5[^], 14 marzo 2022, n. 8156; Cass., Sez. 5[^], 12 aprile 2022, n. 11842; Cass., Sez. 6[^]-5, 11 maggio 2022, n. 14905). Ciò in quanto non è altrimenti possibile per il giudice di legittimità verificare la corrispondenza di contenuto dell'atto impositivo rispetto alle doglianze del contribuente, venendo preclusa ogni attività nomofilattica (Cass., Sez. 5[^], 29 luglio 2015, n. 16010; Cass., Sez. 5[^], 6 novembre 2019, n. 28570).

2. Il secondo motivo, il terzo motivo ed il quarto motivo – la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta – sono infondati.

2.1 La censura attinge la sentenza impugnata nella parte in cui afferma che l'ente impositore avrebbe applicato, nella determinazione della TARSU, «*la detassazione del 70% della superficie produttiva, per il 2006 e l'esenzione della stessa per gli anni 2005, 2007, 2008 e 2009*», assumendo che, viceversa, gli atti impositivi conterrebbero la tassazione piena sulle aree destinate alla produzione di rifiuti speciali e l'irrogazione delle sanzioni amministrative per la mancata dichiarazione.

2.2 Va rammentato che spetta al contribuente l'onere di fornire all'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza e alla delimitazione delle aree in cui vengono prodotti rifiuti speciali non assimilabili a quelli urbani (da lui smaltiti direttamente, essendo esclusi dal normale circuito di raccolta), che pertanto non concorrono alla quantificazione della superficie imponibile, in applicazione dell'art. 62, comma 3, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, posto che, pur operando anche nella materia in esame il principio secondo il quale spetta all'amministrazione provare i fatti che costituiscono fonte dell'obbligazione tributaria (nella specie, l'occupazione di aree nel territorio comunale), per quanto attiene alla quantificazione del tributo, grava sull'interessato (oltre all'obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 70 del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507) un onere d'informazione, al fine di ottenere l'esclusione delle aree sopra descritte dalla superficie tassabile, ponendosi tale esclusione come eccezione alla regola generale, secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale (Cass., Sez. 5[^], 31 luglio 2015, n. 16235; Cass., Sez. 5[^], 13 settembre 2017,

n. 21250; Cass., Sez. 5[^], 22 luglio 2021, n. 21011; Cass., Sez. 5[^], 27 gennaio 2022, n. 2373).

Invero, operando in conseguenza di specifiche condizioni non altrimenti conoscibili dall'ente impositore, in quanto collegate alle posizioni peculiari dei singoli utenti che si vengono a trovare nella situazione per poterne fruire, il riconoscimento del diritto a tale riduzione è subordinato alla condizione della presentazione di una preventiva domanda del contribuente, corredata naturalmente della documentazione necessaria per giustificarne l'attribuzione (Cass., Sez. 6^{^-5}, 28 aprile 2021, n. 11130; Cass., Sez. 5[^], 27 gennaio 2022, n. 2373).

Ne deriva che l'ente impositore - al pari del giudice tributario (Cass., Sez. 6^{^-5}, 18 febbraio 2015, n. 3173; Cass., Sez. 6^{^-5}, 23 gennaio 2017, n. 1711) - non può ritenere in modo presunto la spettanza della riduzione o dell'esenzione, nel caso in cui l'inidoneità dei locali o delle aree a produrre rifiuti, rispettivamente, per la loro intrinseca natura, per la loro stabile destinazione o per le loro obiettive condizioni di inutilizzabilità (ex art. 62, comma 2, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507), pur risultando *aliunde*, non sia stata oggetto di una volontà manifestata dal contribuente mediante la denuncia originaria o la denuncia di variazione (Cass., Sez. 6^{^-5}, 26 ottobre 2021, n. 30120).

2.3 Nella specie, ancorché con una motivazione non sempre lineare e limpida, la sentenza impugnata si è uniformata al principio enunciato, avendo evidenziato che l'applicazione in misura integrale della TARSU e l'irrogazione delle sanzioni amministrative erano imputabili all'omessa presentazione della dichiarazione da parte della contribuente, e quindi all'impossibilità di quantificare la superficie delle aree interessate dalla formazione di rifiuti speciali. Per cui,

l'assorbimento di tale omissioni vanificava ogni doglianza concernente l'omessa valutazione della documentazione attestante l'adempimento degli obblighi relativi allo smaltimento a proprie cure e spese dei rifiuti speciali (mediante la produzione dei MUD, dei registri di carico e scarico o dei FIR)

3. Il quinto motivo è, invece, fondato.

3.1 Secondo la ricorrente, *«(...) nella disciplina della tassa rifiuti, l'adempimento del contribuente si risolve nella semplice presentazione della denuncia iniziale; in mancanza di variazioni, la denuncia vale anche per il futuro; quanto al pagamento, la regola è l'iscrizione a ruolo, di tal che anche sotto questo profilo il compito della parte è sostanzialmente passivo. Si ritiene che, come unico è l'obbligo dichiarativo del contribuente, unica deve essere la penalità applicabile».*

3.2 Come è noto, l'art. 70, commi 1 e 2, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507 dispone che: *«1. I soggetti di cui all'art. 63 presentano al Comune, entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione, denuncia unica dei locali ed aree tassabili siti nel territorio del comune. La denuncia è redatta sugli appositi modelli predisposti dal comune e dallo stesso messi a disposizione degli utenti presso gli uffici comunali e circoscrizionali. 2. La denuncia ha effetto anche per gli anni successivi, qualora le condizioni di tassabilità siano rimaste invariate. In caso contrario l'utente è tenuto a denunciare, nelle medesime forme, ogni variazione relativa ai locali ed aree, alla loro superficie e destinazione che comporti un maggior ammontare della tassa o comunque influisca sull'applicazione e riscossione del tributo in relazione ai dati da indicare nella denuncia».*

A fronte di tali obblighi, l'art. 76, commi 1 e 2, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507 prevede che: *«1. Per l'omessa*

presentazione della denuncia, anche di variazione, si applica la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento della tassa o della maggiore tassa dovuta, con un minimo di lire centomila. 2. Se la denuncia è infedele si applica la sanzione dal cinquanta al cento per cento della maggiore tassa dovuta. Se l'omissione o l'errore attengono ad elementi non incidenti sull'ammontare della tassa, si applica la sanzione amministrativa da lire centomila a lire cinquecentomila. La stessa sanzione si applica per le violazioni concernenti la mancata esibizione o trasmissione di atti e documenti o dell'elenco di cui all'articolo 73, comma 3 bis, ovvero per la mancata restituzione di questionari nei sessanta giorni dalla richiesta o per la loro mancata compilazione o compilazione incompleta o infedele».

3.3 Secondo la giurisprudenza di questa Corte, in tema di tassa sullo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, il D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507 consente al contribuente di limitarsi a denunciare le sole variazioni intervenute successivamente alla presentazione della dichiarazione originaria, senza dover rinnovare la propria dichiarazione anno per anno; posto, però, che ad ogni anno solare corrisponde una obbligazione tributaria, qualora la denuncia sia stata incompleta, infedele oppure omessa, l'obbligo di formularla si rinnova di anno in anno, con la conseguenza che l'inottemperanza a tale obbligo, sanzionata dall'art. 76 del citato decreto, comporta l'applicazione della sanzione anche per gli anni successivi al primo. D'altro canto, la protratta inottemperanza all'obbligo di presentare la denuncia non provoca la decadenza, per decorso del tempo, del potere del Comune di accertare le superfici non dichiarate che continuano ad essere occupate o detenute, ovvero gli altri elementi costituenti il presupposto della tassa

(tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 7 agosto 2009, n. 1812; Cass., Sez. 5[^], 5 maggio 2010, n. 10796; Cass., Sez. 6^{^-5}, 25 marzo 2014, n. 6950; Cass., Sez. 6^{^-5}, 18 maggio 2019, n. 13486; Cass., Sez. 5[^], 8 ottobre 2019, n. 25063; Cass., Sez. 6^{^-5}, 1 luglio 2020, n. 13334; Cass., Sez. 5[^], 23 dicembre 2020, n. 29394; Cass., Sez. 5[^], 1 settembre 2022, n. 25694).

Dunque, i soggetti passivi dell'imposta devono presentare al Comune, *«entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione»*, una denuncia unica dei locali e delle aree tassabili. Tale denuncia ha effetto anche per gli anni successivi, qualora le condizioni di tassabilità rimangano invariate. In caso contrario il contribuente è tenuto a denunciare, nelle medesime forme, le variazioni relative ai locali e alle aree che comportino un maggior ammontare della tassa o comunque influiscano sull'applicazione, e riscossione, del tributo (art. 70, commi 1 e 2, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507). Si è infatti già precisato che, per ogni anno solare, sussiste una distinta obbligazione tributaria (art. 64, comma 1, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507), sicché, come accade nel caso di totale omissione della dichiarazione, anche nel caso in cui l'iniziale denuncia sia infedele (o incompleta), il contribuente non è liberato dall'obbligo di presentare la denuncia, corretta e completa, perché tale obbligo permane e si rinnova di anno in anno, tant'è che la sua inottemperanza è sanzionata dall'art. 76 del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507 per ogni anno in cui la denuncia non è presentata. Qualora, dunque, il contribuente effettui una iniziale denuncia infedele (o incompleta) e negli anni successivi resti inerte, in questi anni, non presentando la dichiarazione dovuta, si trova nella stessa condizione di chi abbia omissso di presentarla (Cass., Sez. 5[^], 8 ottobre 2019, n. 25063; Cass., Sez. 5[^], 21 ottobre

2020, n. 22900; Cass., Sez. 5[^], 1 settembre 2022, nn. 25694 e 25695).

3.4 Ciò posto, occorre stabilire se la reiterazione annuale della medesima infrazione all'obbligo di denuncia possa beneficiare del trattamento previsto dall'art. 12 del D.L.vo 18 dicembre 1997 n. 472 per le sanzioni amministrative.

In linea generale, come è stato recentemente precisato da questa Corte (Cass., Sez. 5[^], 8 aprile 2022, n. 11432), in tema di cumulo di sanzioni, trova applicazione l'art. 12 del D.L.vo 18 dicembre 1997 n. 472 (come sostituito dall'art. 2, comma 1, lett. e), del D.L.vo 5 giugno 1998 n. 203 e modificato dall'art. 2, comma 1, lett. a, del D.L.vo 30 marzo 2000 n. 99); ai sensi di tale norma, il principio del c.d. "*cumulo materiale*", che prevede la sommatoria di tante sanzioni quante sono le violazioni, risulta derogato a favore del contribuente dal c.d. "*cumulo giuridico*", che consente l'applicazione di una sola sanzione maggiorata nei casi di: 1) concorso formale (art. 12, comma 1), che si ha quando un soggetto con una sola azione viola più norme anche relative a tributi diversi; 2) concorso materiale (art. 12, comma 1), ove la medesima disposizione sia violata, anche con più azioni, diverse volte; 3) progressione (art. 12, comma 2), che si ha quando, anche in tempi diversi, vengono commesse più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano «la determinazione dell'imponibile ovvero la liquidazione anche periodica del tributo»; 4) continuazione (art. 12, comma 5), per il caso in cui violazioni «*della stessa indole vengono commesse in periodi d'imposta diversi*»; 5) rilevanza delle stesse violazioni ai fini di più tributi (art. 12, comma 3).

In particolare, la disposizione citata afferma che: «*È punito con la sanzione che dovrebbe infliggersi per la violazione più grave,*

aumentata da un quarto al doppio chi, con una sola azione od omissione, viola diverse disposizioni, anche relative a tributi diversi» (comma 1, prima parte); soggiace alla stessa sanzione «chi, anche in tempi diversi, commette più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile ovvero la liquidazione anche periodica del tributo» (comma 2); si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo «quando violazioni della stessa indole vengono commesse in periodi di imposta diversi» (comma 5).

La stessa norma ha riformulato la disciplina generale dell'istituto della continuazione nell'illecito tributario, confermando ed ampliando il principio del cumulo giuridico delle sanzioni, che è stato reso obbligatorio e non più facoltativo (come, invece, disponeva l'art. 8, della Legge 7 gennaio 1929 n. 4), e disciplinando specificamente l'ipotesi delle violazioni riguardanti periodi di imposta diversi, stabilendo, per questa particolare fattispecie, regole di maggior rigore, fermo restando, tuttavia, l'obbligo di procedere al cumulo giuridico delle sanzioni. La nuova nozione di continuazione di cui all'art. 12 del D.L.vo 18 dicembre 1997 n. 472 ha determinato un superamento delle previgenti nel senso dell'obbligatorietà (in quanto la concessione del beneficio non è facoltativa per gli uffici); dell'irrelevanza dell'elemento psicologico (non essendo richiesta una «*medesima risoluzione*») e dell'elemento temporale (non essendo limitata allo stesso periodo di imposta); dell'ampliamento oggettivo (applicandosi alla generalità dei tributi ed anche tra violazioni non riguardanti lo stesso tributo).

Si è, dunque, in presenza di una pluralità di regole correttive la cui applicazione risente, a sua volta, della natura dei singoli

tributi, dando luogo a conseguenze diverse che non si pongono in contrasto tra loro perché riferite a fattispecie riduttive ed impositive differenti.

3.5 Ne discende che la ripetizione in un intervallo quinquennale (dall'anno 2005 all'anno 2009) della violazione prevista dall'art. 70, comma 1, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507 è idonea a configurare il vincolo della continuazione tra le singole omissioni ed è vincolante per l'ente impositore ai fini del trattamento sanzionatorio previsto dall'art. 12, comma 5, del D.L.vo 18 dicembre 1997 n. 472.

Pertanto, l'omessa presentazione della dichiarazione per più periodi, oltre a comportare l'applicabilità delle sanzioni amministrative per ciascuna annualità, non osta all'applicazione del regime della continuazione, venendo in rilievo condotte omissive che, traducendosi nel reiterato ostacolo alla determinazione dell'imponibile ed alla liquidazione dell'imposta con riferimento allo stesso tributo, sono tra loro oggettivamente e finalisticamente collegate (in senso analogo, per l'ICI: Cass., Sez. 5[^], 30 giugno 2021, n. 18447).

3.6 Pertanto, la sentenza impugnata ha fatto malgoverno di tale principio, affermando che: *«Quanto alle sanzioni, [la CTR] ritiene che le stesse siano state applicate correttamente, in considerazione dell'omessa dichiarazione Tarsu da parte della società, osservando altresì sul punto che, alla specie, non è applicabile il cumulo giuridico, ex art. 12 del d.l.gs. 472/97, poiché ogni anno solare costituisce una obbligazione tributaria autonoma»*, là dove il presupposto della continuazione è insito proprio nella rinnovazione anno per anno della medesima condotta omissiva.

4. In conclusione, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la fondatezza del quinto motivo, l'inammissibilità

del primo motivo, nonché l'infondatezza del secondo motivo, del terzo motivo e del quarto motivo, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto con rinvio della causa alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio (ora, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. a, della Legge 31 agosto 2022 n. 130), in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il quinto motivo; dichiara l'inammissibilità del primo motivo; rigetta il secondo motivo, il terzo motivo ed il quarto motivo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 15 dicembre 2022.