Sentenza del 24/01/2019 n. 1952 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

p. 1. La M. Frutta Secca srl (già M.C. sas di M.S. & c.) propone undici motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 325/08/11 del 23 novembre 2011, con la quale la commissione tributaria regionale della Campania - in accoglimento dell'appello principale di Geset Italia spa, concessionaria della riscossione per il Comune di Somma Vesuviana, ed in rigetto di quello incidentale della M. sas ha ritenuto legittimo l'avviso di pagamento notificatole per Tarsu 2008 e relativi accessori.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha rilevato che: l'avviso di "pagamento" in oggetto non aveva natura di accertamento di maggiore superficie tassabile (necessitante, come tale, di prodromico specifico avviso di "accertamento"), poichè la superficie tassabile era già stata definitivamente stabilita (in mq. 1200) con pregresso avviso di accertamento notificato alla società il 24 settembre 1987, e non impugnato; - in assenza di variazione o rettifica, legittimamente l'amministrazione comunale poteva procedere all'avviso di pagamento pur in assenza di autonomi atti di accertamento per ogni singola annualità di imposta; - la società aveva in effetti impugnato l'iscrizione nei ruoli 2004 del tributo dovuto per quell'annualità (così come posto a fondamento anche dell'avviso di pagamento qui impugnato), ma ciò era avvenuto per asserito difetto di motivazione dell'iscrizione, e non per omessa notifica di prodromico avviso di accertamento; - (quanto all'appello incidentale della società) l'avviso di pagamento in oggetto conteneva con chiarezza tutti gli elementi della imposizione, nè risultava invalido per la mancata sottoscrizione da parte del responsabile dell'ufficio tributi in carica ovvero del legale rappresentante della concessionaria incaricata, trattandosi non già di cartella di pagamento, ma di atto meramente prodromico all'ingiunzione fiscale (solo quest'ultima equiparabile alla cartella); l'avviso di pagamento si basava su tariffe regolarmente approvate con delibera della giunta comunale n. 54 del 4 aprile 2007, non impugnata; - la sentenza n. 236/40/2006 con cui la commissione tributaria provinciale di Napoli aveva annullato l'iscrizione della Tarsu nei ruoli 2004, dedotta dalla società contribuente quale giudicato esterno, non aveva nella specie effetto preclusivo, perchè essa aveva riguardato la carenza di motivazione di tale iscrizione, non già l'asserita mancanza di prodromico avviso di accertamento.

Geset Italia spa resiste con controricorso.

Nessuna attività difensiva è stata posta in essere dal Comune di Somma Vesuviana, già contumace nei gradi di merito.

p. 2.1 Con il primo motivo di ricorso la società contribuente lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - violazione dell'art. 112 c.p.c.. Per non avere la commissione tributaria regionale

pronunciato sulla sua eccezione di inammissibilità dell'appello principale di Geset il quale aveva fatto riferimento ad una procedura di riscossione Tarsu del tutto diversa, perchè relativa ad altra società (tal P.P. sas), ad altra superficie e ad altro avviso di accertamento.

Con il secondo motivo di ricorso si deduce analoga doglianza sotto il profilo della omessa ovvero contraddittoria motivazione ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

p. 2.2 I due motivi, unificabili, sono infondati.

La commissione tributaria regionale, affrontando il merito, ha ritenuto di implicitamente disattendere l'eccezione di inammissibilità dell'appello principale. Ciò sull'evidente presupposto che il richiamo, da parte della concessionaria appellante principale, ad altra posizione tributaria integrasse un mero refuso materiale che non impediva l'individuazione sostanziale dei motivi di gravame nè la loro certa ed univoca riferibilità al caso di specie. Neppure, la società contribuente ha dedotto che da tale refuso fosse scaturita effettiva ed apprezzabile menomazione del suo di diritto di difesa, sotto il fondamentale profilo della esatta e piena consapevolezza del tenore sostanziale dei motivi di appello, sui quali essa si è infatti puntualmente difesa previa la corretta instaurazione del contraddittorio sugli elementi fattuali esattamente riferiti a questo, e non ad altro, rapporto impositivo.

p. 3.1 Con il terzo motivo di ricorso la società contribuente lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - motivazione insufficiente in ordine al suo motivo di opposizione, riprodotto in appello incidentale, relativo al difetto di motivazione "della cartella di cui al ruolo impugnato"; posto che con essa il Comune intendeva tassare una superficie che in precedenza, a decorrere dal 1 gennaio 1998, aveva già ritenuto non tassabile (con conseguente contenuto accertativo).

Con il quarto motivo di ricorso si lamenta analoga doglianza - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - per carenza di motivazione sul carattere industriale, non assimilabile, dei rifiuti in oggetto.

Con il quinto motivo di ricorso si deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - motivazione insufficiente sul motivo di opposizione, riprodotto in appello incidentale, circa la mancata valida sottoscrizione dell'atto impugnato e la mancata indicazione in esso del responsabile del procedimento.

p. 3.2 Questi motivi - anch'essi unificabili perchè tutti attinenti ad asseriti vizi della cartella e del ruolo ad essa sotteso - sono infondati.

La commissione tributaria regionale ha ritenuto di rigettare i motivi di appello incidentale sul punto, atteso che: a. l'avviso di pagamento in oggetto non aveva natura dì cartella (precetto), sicchè non erano ad esso riferibili i requisiti formali richiesti per quest'ultima (la cui effettiva e legittima provenienza dalla concessionaria e, per suo tramite, dall'amministrazione comunale, non era stata contestata); b. gli elementi impositivi di cui si lamentava la mancata indicazione in avviso (segnatamente, la superficie tassabile e la natura dei rifiuti) erano già stati precedentemente comunicati alla società contribuente con vero e proprio avviso di accertamento del settembre 1987, definitivo perchè non impugnato.

In ordine alla natura dei rifiuti in questione (rinvenienti dalla trasformazione di frutta secca), la censura parte da un presupposto errato, e cioè che si tratti di rifiuti non assimilabili sol perchè di origine industriale. Al contrario, l'assimilazione di tali rifiuti (non pericolosi nè tossici) a quelli urbani, ancorchè non più effettuabile ope legis, rientrava purtuttavia nella facoltà discrezionale delle singole amministrazioni comunali, le quali potevano procedere ad assimilazione mediante proprio regolamento Tarsu (come, in effetti, risulta che sia stato fatto dal Comune di Somma Vesuviana). In definitiva, la censura sul punto non tiene conto del principio secondo cui (Cass. 22223/16 ed altre): "In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, per effetto della L. n. 128 del 1998, art. 17, comma 3, abrogativo della L. n. 146 del 1994, art. 39, venendo meno l'assimilazione "ope legis" ai rifiuti urbani di quelli provenienti dalle attività artigianali, commerciali e di servizi, purchè aventi una composizione merceologica analoga a quella urbana, secondo i dettagli tecnici contenuti nella Delib. CIPE del 27 luglio 1984, risulta pienamente operativo il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 2, lett. g), attributivo ai Comuni della facoltà di assimilare o meno ai rifiuti urbani quelli derivanti dalle attività economiche, sicchè, a partire dall'annualità d'imposta 1997, assumono decisivo rilievo le indicazioni proprie dei regolamenti comunali circa l'assimilazione dei rifiuti provenienti dalle attività economiche ai rifiuti urbani ordinari".

p. 4.1 Con il sesto motivo di ricorso la società contribuente deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 5. Per avere la commissione tributaria regionale ritenuto non più contestabili le applicate tariffe Tarsu, in quanto portate da Delib. n. 54 del 2007 non impugnata; nonostante che essa avesse dedotto in giudizio il potere-dovere di disapplicazione da parte del giudice ordinario dell'atto amministrativo generale illegittimo.

Con l'ottavo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - violazione dell'art. 112 c.p.c.. Per non avere la commissione tributaria regionale pronunciato sulla sua eccezione di illegittimità della delibera approvativa della tariffa Tarsu in questione anche per contrasto con il diritto UE; in particolare, con il principio del "chi inquina paga" (sproporzione del tributo rispetto ai costi ed ai volumi ed alla natura dei rifiuti prodotti).

Con l'undicesimo motivo di ricorso la M. sas deduce ulteriore violazione dell'art. 112 c.p.c.: per mancata pronuncia sulla propria eccezione avente ad oggetto l'illegittimità della delibera tariffaria di assimilazione del Comune di Somma Vesuviana, in quanto emessa senza specificazione qualitativa e quantitativa dei rifiuti speciali assimilabili, così come richiesto dal D.Lgs. 22 del 1997, art. 18, comma 2, lett. a).

p. 4.2 Questi motivi - anch'essi unificabili perchè tutti relativi alla illegittimità della delibera tariffaria di cui al Regolamento Tarsu applicato nella specie dall'amministrazione comunale, nonchè alla sua asserita intangibilità perchè non impugnata in via principale avanti al giudice amministrativo - sono fondati.

Il problema era stato dalla società contribuente posto sotto il diverso profilo - D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 7, comma 5 - della illegittimità della delibera Tarsu quale condizione necessaria e sufficiente per la sua disapplicazione in via incidentale da parte del giudice tributario.

Il potere-dovere di quest'ultimo di disapplicare gli atti amministrativi costituenti il presupposto dell'imposizione è espressione del principio generale dell'ordinamento, contenuto dalla L. 20 marzo 1865, n. 2248, art. 5, allegato E; ed è dettato dall'interesse, di rilevanza pubblicistica, all'applicazione in giudizio di tali atti solo se, ed in quanto, legittimi. Ne consegue che detto potere deve essere esercitato - purchè gli atti in questione siano stati investiti, come nel caso in esame, dai motivi di impugnazione dedotti dal contribuente in relazione all'atto impositivo impugnato - anche d'ufficio, ed indipendentemente dall'avvenuta impugnazione dell'atto avanti al giudice amministrativo; trovando esso limite esclusivamente nell'eventuale giudicato amministrativo diretto di affermata legittimità dell'atto (SSUU 6265/06, proprio in materia di delibere comunali di approvazione di tariffe della TARSU, "presupposte" agli atti impositivi impugnati avanti al giudice tributario).

Nel caso di specie, la decisione impugnata è pertanto effettivamente erronea, perchè ha disatteso per una ragione inconferente (mancata impugnazione principale avanti al giudice amministrativo) i profili di illegittimità della delibera comunale Tarsu; con ciò obliterando del tutto l'istituto della disapplicazione dell'atto amministrativo illegittimo da parte del giudice tributario.

Sicchè non poteva la commissione tributaria regionale sottrarsi al compito di valutare incidentalmente la fondatezza nel merito di tali profili, così da accertare se sussistessero in effetti i presupposti della invocata disapplicazione D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 7, comma 5.

p. 5.1 Con il settimo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - motivazione insufficiente e contraddittoria sulla affermata insussistenza di effetto preclusivo nel presente giudizio del giudicato esterno costituito dalla citata sentenza commissione tributaria provinciale di Napoli n. 236/40/2006; la quale aveva stabilito (senza che il Comune interponesse appello) che la M. sas non fosse tenuta al pagamento Tarsu 2004 se non limitatamente alle spese generali del servizio, avendo essa avviato al recupero attraverso ditte private i rifiuti assimilati (D.Lgs. 22 del 1997, art. 21, comma 7).

Con il nono motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - violazione dell'art. 112 c.p.c.. Per non avere la commissione tributaria regionale pronunciato sul suo motivo di opposizione concernente l'avvenuto smaltimento in proprio, nel corso del 2007, dei rifiuti (per 1230 q), come dimostrato da documenti prodotti fin dal primo grado di giudizio (bolle ecologiche; contratti con ditte autorizzate dalla Regione Campania).

Con il decimo motivo di ricorso la società lamenta ulteriore violazione dell'art. 112 c.p.c.: per mancata pronuncia sulla propria eccezione avente ad oggetto l'illegittimità dell'avviso di pagamento opposto, perchè basato su un avviso di iscrizione nei ruoli per l'anno 2004 venuto meno per effetto del passaggio in giudicato della citata sentenza commissione tributaria provinciale di Napoli n. 236/40/2006 (aspetto sul quale, come su altri, la commissione tributaria regionale si era limitata ad osservare che "le precedenti argomentazioni assorbono ogni altra questione pur sollevata dal Comune e dalla contribuente società nell'appello incidentale").

p. 5.2 Pure queste doglianze - unificabili perchè tutte relative alla rilevanza ai fini di causa della sentenza della commissione tributaria provinciale di Napoli n. 236/40/2006 e, più in generale, del

fatto materiale costituito dall'avvenuto smaltimento in proprio, nelle annualità Tarsu di riferimento, dei rifiuti prodotti dalla M. - sono fondate.

La commissione tributaria regionale non si è fatta carico del problema, limitandosi ad affermare che tutti i presupposti impositivi erano ormai intangibili perchè risalenti ad un avviso di accertamento (1987) non impugnato. Diversamente da tale convincimento, si imponeva nella specie una pronuncia attualizzata, perchè volta ad accertare le concrete modalità di smaltimento dei rifiuti nell'anno di riferimento; e ciò sulla base delle deduzioni e delle prove a tal fine portate dalla società contribuente.

Ancorchè la menzionata sentenza della commissione tributaria provinciale di Napoli non potesse esplicare effetto preclusivo di giudicato esterno con riguardo ad una annualità di imposta diversa da quella da essa presa specificamente in esame (2004), quanto in essa accertato poteva purtuttavia sortire effetto probatorio e dimostrativo di una prassi (smaltimento attraverso ditte terze, sulla base di specifici contratti e bolle di conferimento dei rifiuti) osservata anche nelle annualità successive.

Sebbene una simile evenienza, se ritenuta provata dal giudice di merito, non fosse tale da esentare del tutto la società dal pagamento della Tarsu, quest'ultima doveva purtuttavia trovare applicazione - in presenza degli altri presupposti regolamentari, anche questi da verificare dal giudice di merito - in misura ridotta. E ciò in ragione della decurtazione della tariffa applicabile al caso concreto, non già della diminuzione di superficie tassabile; dunque, indipendentemente dal fatto che quest'ultima, come osservato dal giudice di merito, fosse stata ormai definitivamente accertata dall'amministrazione comunale con avviso non impugnato dalla società.

Ne segue, in definitiva, la cassazione della sentenza in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla commissione tributaria regionale della Campania che, in diversa composizione, riconsidererà la fattispecie alla luce degli indicati principi.

P.Q.M.

la Corte:

- accoglie il sesto, settimo, ottavo, nono, decimo ed undicesimo motivo di ricorso, respinti gli altri;

- cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla commissione tributaria regionale della Campania in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile, il 4 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 24 gennaio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza