Sentenza del 18/12/2019 n. 33756 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Le società N. s.p.a. e S. s.r.l. impugnavano, con separati ricorsi, i dinieghi di rimborso della Tarsu del 23.12.2014, deducendo l'illegittimità della tariffa applicata perchè in contrasto con il D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 69, nonchè l'illegittimità del regolamento per l'applicazione della Tarsu e delle relative delibere di determinazione per l'anno 2009 D.Lgs. n. 546 del 1992 ex art. 7, comma 5, che non tengono conto del volume o della natura dei rifiuti producibili e delle riduzioni di cui al D.Lgs. n. 507 del 1992, art. 66.

La CTP di Foggia, riuniti i ricorsi, li respingeva con sentenza gravata da entrambi gli enti.

La CTR della Puglia accoglieva l'appello, dichiarando l'illegittimità delle delibere comunali di individuazione delle tariffe Tarsu per gli anni 2009-2013, nella parte in cui prevedono tariffe diverse per gli alberghi e villaggi turistici da una parte e case di abitazione dall'altra.

Il Comune di Vieste propone ricorso, affidato a quattro motivi, per la cassazione della sentenza n. 985/2016, depositata il 20.04.2016.

Le intimate società resistono con controricorso, illustrato con memorie depositate in prossimità dell'udienza.

Anche l'amministrazione comunale ha depositato memorie difensive.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del quarto motivo.

Motivi della decisione

2. Con il primo motivo, che deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3) e 4), violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 19 e 21, avendo omesso la sentenza impugnata di considerare che, nella fattispecie in esame, le somme in relazione alle quali era stata proposta la relativa istanza di rimborso avevano origine da cartelle di pagamento - emesse per le annualità 2009 per la società N. e 2010-2013 per l'altro ente ricorrente - divenute definitive perchè non opposte dalle contribuenti nei termini di legge; con la conseguente inammissibilità del ricorso per aver dato ingresso ad una inammissibile controversia della legittimità di un atto impositivo ormai definitivo.

3. Con la seconda censura si prospetta violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 24 e 27, e degli artt. 112 e 345 c.p.c. ex art. 360 c.p.c., n. 3), per avere il decidente omesso di dichiarare l'inammissibilità del ricorso in appello, benchè le ricorrenti avessero introdotto nuove censure rispetto al ricorso originario avverso l'atto di diniego, fondate sulla violazione degli artt. 9 e12 del regolamento Tarsu del Comune di Vieste e sulla discrasia tariffaria tra quanto previsto dalla Tarsu e quanto introdotto con la Tia; con ciò violando il disposto delle norme citate in rubrica che preclude al giudice del gravame di valutare nuove allegazioni fondate sulla violazione di disposizioni diverse da quelle censurate in primo grado.

4. Con il terzo motivo, si denuncia violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53 ex art. 360 c.p.c., nn. 3) e 4), per avere i giudici regionali omesso di dichiarare l'inammissibilità del ricorso benchè privo dei specifici motivi di gravame e dell'indicazione dei capi di sentenza impugnati.

5. Con il quarto mezzo, che lamenta violazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 68 ex art. 360 c.p.c., n. 3, l'ente comunale deduce che la CTR della Puglia avrebbe erroneamente applicato detta disposizione, ritenendo illegittima la differenziazione tariffaria operata dai comuni, tra categoria degli esercizi alberghieri e quella delle civili abitazioni, ritenuta, al contrario, legittima dalla Suprema Corte, costituendo dato di comune esperienza la maggiore capacità produttiva di un esercizio alberghiero rispetto alle civili abitazioni.

6. La prima censura è inammissibile per difetto di autosufficienza.

Va premesso che l'inammissibilità del ricorso è rilevabile in ogni stato e grado del giudizio, e non è sanabile dall'avvenuta costituzione della parte resistente, non riferendosi nè l'art. 345 c.p.c., nè il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, ad eccezioni rilevabili ex officio (Cass. n. 20650/2015, Cass. n. 23592 del 20/12/2012).

Ciò premesso, il primo motivo richiama indubbiamente il principio di diritto espresso da questa Corte (cfr. Cass. sez. 5, 15 gennaio 2007, n. 672; Cass. n. 20367/2018) secondo cui "In tema di contenzioso tributario, la valorizzazione del silenzio-rifiuto dell'Amministrazione al fine di individuare un atto impugnabile da parte del contribuente si giustifica solo nei casi in cui il versamento o la ritenuta del tributo non siano stati preceduti da un atto di imposizione suscettibile di impugnazione diretta, e pertanto, quando la riscossione avviene per mezzo del ruolo, l'impugnazione del contribuente deve essere proposta tempestivamente contro il predetto atto impositivo, senza alcuna necessità di provocare il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione".

Ciò comporta chè qualora il contribuente non impugni l'atto con il quale l'amministrazione ha esplicitato la pretesa tributaria, "ma presenti istanza di rimborso, dopo aver pagato nei termini richiesti, dalla definitività per mancata impugnazione dell'atto impositivo deriva l'inammissibilità dell'istanza, perchè contrastante con il titolo, ormai definitivo, che giustifica l'attività esattiva dell'amministrazione".

Ciò nonostante, la censura deve essere disattesa, giacchè l'ente ricorrente non ha trascritto nè allegato gli avvisi di accertamento o le cartelle dalle quali risultava il debito tributario, citando esclusivamente una locuzione contenuta nel ricorso in cui si fa riferimento a ruoli.

Era, difatti, onere dell'amministrazione comunale dimostrare che la pretesa tributaria aveva avuto origine da un atto impositivo divenuto definitivo, al fine di ottenere la declaratoria di inammissibilità del ricorso, non essendo sufficiente il richiamo all'art. 360 c.p.c., n. 4.

A tal riguardo, la Corte di cassazione, allorquando sia denunciato un "error in procedendo", è anche giudice del fatto ed ha il potere di esaminare direttamente gli atti di causa; tuttavia, non essendo il predetto vizio rilevabile "ex officio", è necessario che la parte ricorrente indichi gli elementi individuanti e caratterizzanti il "fatto processuale" di cui richiede il riesame e, quindi, che il corrispondente motivo sia ammissibile e contenga, per il principio di autosufficienza del ricorso, tutte le precisazioni e i riferimenti necessari ad individuare la dedotta violazione processuale(Cass. nn. 2771/2017 e n. 11738/2016).

7. La seconda censura, prospettata sotto il profilo dell'art. 360 c.p.c., n. 3), è parimenti inammissibile per difetto di autosufficienza.

Invero, è corretto il principio che, in tema di processo tributario, il divieto di proporre nuove eccezioni in sede di gravame, previsto al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, comma 2, concerne tutte le eccezioni in senso stretto, consistenti nei vizi d'invalidità dell'atto tributario o nei fatti modificativi, estintivi o impeditivi della pretesa fiscale, mentre non si estende alle eccezioni improprie o alle mere difese e, cioè, alla contestazione dei fatti costitutivi del credito tributario o delle censure del contribuente, che restano sempre deducibili (Cass. n. 31224/2017; Cass. 27562/2018; S.U. n. 1518 del 2016).

Nondimeno, la censura presuppone la trascrizione delle ragioni poste a fondamento del ricorso originario e di quelle contenute nel ricorso in appello, al fine di dimostrare la novità della questione sottoposta al giudice del gravame.

8.La terza censura è destituita di fondamento.

Nel processo tributario la riproposizione a supporto dell'appello delle ragioni inizialmente poste a fondamento dell'impugnazione del provvedimento impositivo (per il contribuente) ovvero della dedotta legittimità dell'accertamento (per l'Amministrazione finanziaria), in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, quando il dissenso investa la decisione nella sua interezza e, comunque, ove dall'atto di gravame, interpretato nel suo complesso, le ragioni di censura siano ricavabili, seppur per implicito, in termini inequivoci (Cass. n. 32954/2018; 13535 del 2018; Cass. n.. 24641 del 2018; Cass. n. 30525 del 2018).

9. La quarta censura è fondata.

Il Giudice di appello ha confermato il disposto annullamento dell'atto impositivo ritenendo che questo fosse stato emesso sulla base di un Regolamento comunale illegittimo e, come tale, da disapplicare, in quanto la disposizione regolamentare che ha consentito la diversificazione tariffaria, irragionevole ed assai rilevante, tra l'locali ad uso abitativo e quelli destinati ad esercizi alberghieri, confligge con il disposto del D.Lgs. 507 del 1993, art. 68. La decisione della CTR non è in linea con l'orientamento di questa Corte secondo cui "in tema di tassa per lo smaltimento

dei rifiuti solidi urbani (TARSU), è legittima la delibera comunale di approvazione del regolamento e delle relative tariffe, o cui la categoria degli esercizi alberghieri venga distinta da quella delle civili abitazioni, ed assoggettata ad una tariffa notevolmente superiore a quella applicabile a queste ultime: la maggiore capacità produttiva di un esercizio alberghiero rispetto ad una civile abitazione costituisce, infatti, un dato di comune esperienza, emergente da un esame comparato dei regolamenti comunali in materia, ed assunto quale criterio di classificazione e valutazione quantitativa della tariffa anche dal D.Lgs. n. 22 del 1997, senza che assuma alcun rilievo il carattere stagionale dell'attività, il quale può eventualmente dar luogo all'applicazione di speciali riduzioni d'imposta, rimesse aLLA discrezionalità dell'ente impositore; i rapporti tra le tariffe, indicati dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 69, comma 2, tra gli elementi di riscontro della legittimità della delibera, non vanno d'altronde riferiti alla differenza tra le tariffe applicate a ciascuna categoria classificata, ma alla relazione tra le tariffe ed i costi del servizio discriminati in base alla loro classificazione economica." (Cass. N. 8308/2018; Cass. N. 22881 e 22523 del 2017; n. 16175/2016; n. 12859/2012; Cass. n. 302/2010; n. 5722/2007); Tale pronuncia ha preso in esame, ritenendoli dirimenti in ordine all'esclusione della violazione del principio in esame, le sentenze CGUE 24.6.08 in causa C188/07 e 16.7.09 in causa C-254/08 (quest'ultima, avente ad oggetto un rinvio pregiudiziale in una causa pendente dinanzi al TAR Campania, nella quale veniva contestata proprio la legittimità, per affermato contrasto con l'art. 15 della direttiva 2006/12/CE, della disciplina legislativa sulla Ta.r.s.u., nonchè di norme di un regolamento comunale in base alle quali le imprese alberghiere sarebbero state tenute al versamento della tassa sui rifiuti in misura superiore ai privati). Ebbene, nella valutazione di conformità della disciplina nazionale in materia rispetto al principio evincibile dall'art. 15 lett. a), della direttiva 2006/12 (già desumibile dall'art. 11 della direttiva 75/442), la CG ebbe ad affermare (come recepito da Cass. cit.), che: "- è spesso difficile, persino oneroso, determinare il volume esatto di rifiuti urbani conferito da ciascun detentore; - in tali circostanze, ricorrere a criteri basati sulla capacità produttiva dei detentori, calcolata in funzione della superficie dei beni immobili che occupano, nonchè della loro destinazione e/o sulla natura dei rifiuti prodotti può consentire di calcolare i costi dello smaltimento e ripartirli tra i vari detentori; - sotto tale profilo, la normativa nazionale che preveda, ai finì del finanziamento, una tassa calcolata in base ad una stima dei volume dei rifiuti generato e non sulla base del quantitativo effettivamente prodotto non può essere considerata in contrasto con l'art. 15, lett. a), della direttiva 2006/12; - nella materia, le autorità nazionali dispongono di un'ampia discrezionalità per quanto riguarda le modalità di calcolo della tassa; - per quanto riguarda la differenziazione tra categorie di detentori, la stessa deve ritenersi ammessa, purchè non venga fatto carico ad alcuni di costi manifestamente non commisurati ai volumi o alla natura dei rifiuti da essi producibili".

10. Il ricorso va pertanto accolto con riferimento al quarto motivo, respinto il terzo e dichiarati inammissibili gli altri.

Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il quarto motivo del ricorso, respinto il terzo e dichiarati inammissibili i primi due, condanna le contribuenti alla refusione delle spese del presente giudizio sostenute dal Comune che liquida in Euro 4.100,00, oltre rimborso forfettario e accessori come per legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile, il 23 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 18 dicembre 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza