Sentenza del 23/01/2020 n. 1486 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con avviso di accertamento n. 13073 del 18 novembre 2009 la MT s.p.a., concessionaria del servizio di accertamento Tarsu del Comune di Casalnuovo di Napoli, contestava alla CO. s.a.s., azienda produttrice di aste in legno per cornici, l'omessa denuncia ai fini dell'applicazione della TARSU per gli anni dal 2004 al 2008 con riguardo allo stabilimento industriale sito nel Comune di Casalnuovo. Diversamente da quanto avvenuto durante l'accesso del 30.10.2009 in cui era stata accertata la superficie di mq 167, determinava la superficie dei locali per cui doveva essere corrisposta la tassa in mq 1283 e procedeva alla liquidazione degli importi dovuti per ciascun anno oltre agli interessi ed alle sanzioni.

Avverso detto avviso la società contribuente proponeva ricorso alla CTP di Napoli sostenendo che negli anni in contestazione aveva prodotto unicamente rifiuti speciali per il cui smaltimento si era rivolta a ditte specializzate. In subordine chiedeva la tassazione solo per la superficie di mq 167 destinata a servizi e spogliatoi dipendenti.

Con sentenza in data 30 gennaio 2012 la CTP di Napoli rigettava il ricorso rilevando che la superficie di mq 1283 non era produttiva di rifiuti speciali e pertanto non poteva essere esclusa dall'applicazione del tributo.

Proposto appello avverso detta pronuncia, la CTR della Campania con sentenza in data 20.5.2013 rigettava il gravame non avendo il contribuente provato la sussistenza della condizione per escludere l'area dalla tassazione.

Avverso detta pronuncia la Co.ma.sa. s.a.s. proponeva ricorso per cassazione articolato in sette motivi.

Parte intimata non si costituiva.

La società ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione ovvero erronea disapplicazione del disposto contenuto nel D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 71, nel testo residuato dopo la parziale abrogazione conseguita alla disposizione di cui alla L. n. 296 del 2006, art. 172/b (art. 360 c.p.c., n. 3)", parte ricorrente deduceva che il giudice tributario nè in primo nè in

secondo grado aveva ex officio rilevato che la M.T. s.p.a. ha proceduto all'accertamento qualificandosi concessionaria del servizio di accertamento ICI e TARSU del Comune di Casalnuovo di Napoli omettendo qualsiasi menzione dei dati salienti idonei ad identificare la convenzione dalla quale avrebbe ricevuto il potere di compierlo.

Con il secondo motivo di ricorso, analogamente rubricato "Violazione e/o falsa applicazione ovvero erronea disapplicazione del disposto contenuto nel D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 71, nel testo residuato dopo la parziale abrogazione conseguita alla disposizione di cui alla L. n. 296 del 2006, art. 172/b (art. 360 c.p.c., n. 3)", parte ricorrente deduceva che il giudice tributario in secondo grado aveva obliterato i limiti entro i quali l'art. 71 consente al Comune di devolvere ad altro soggetto la potestas accertandi precludendo al concessionario la determinazione delle tariffe e la quantificazione della tassa dovuta.

Con il terzo motivo di ricorso, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione ovvero errata interpretazione del testo degli artt. 115 e 116 c.p.c. (art. 360 c.p.c., n. 3)", parte ricorrente deduceva che erroneamente il giudice di secondo grado non aveva dichiarato la nullità dell'avviso di accertamento per assoluto difetto di allegazione delle norme regolamentari richiamate; per cui il giudice di merito non era stato posto in condizione di verificare la correttezza dell'imposizione, tanto più a fronte della contestazione sulla superficie imponibile mossa da CO. attraverso le lettere inviate alla MT e prodotte in giudizio.

Con il quarto motivo di ricorso rubricato "Violazione e/o falsa applicazione ovvero errata interpretazione del testo del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 68, n. 3 (art. 360 c.p.c., n. 3)" parte ricorrente deduceva che il giudice di secondo grado, non essendo stati prodotti il regolamento comunale nè la relativa delibera di approvazione e neppure la prova della sua tempestiva trasmissione al MEF ex art. cit., si sarebbe dovuto astenere da ogni disamina nel merito.

Con il quinto motivo di ricorso rubricato " Violazione e/o falsa applicazione ovvero errata interpretazione del disposto della L. n. 241 del 1990, art. 10 (art. 360 c.p.c., n. 3)" parte ricorrente deduceva l'illegittimità del comportamento tenuto dalla M.T. laddove, dopo aver determinato dopo il primo sopralluogo la superficie tassabile in mq 167, poi nell'accertamento aveva indicato la superficie di mq 1283, in contrasto con quanto risultante dal 'dialogo epistolarè intercorso tra le parti e disattendendo la richiesta di un nuovo sopralluogo.

Con il sesto motivo di ricorso, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione ovvero errata interpretazione delle disposizioni dettate dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62 (art. 360 c.p.c., n. 3)", parte ricorrente deduceva la nullità dell'accertamento per la discrepanza tra la superficie indicata in sede di sopralluogo e quella indicata nell'avviso di accertamento in ragione dell'erronea affermazione di tassabilità delle superfici di deposito nonostante si trattasse di area adibita alla 'estrusione di profilati per cornici per quadri in polistirenè, con conseguente loro carattere di residuo speciale industriale autosmaltito.

Con il settimo motivo di ricorso, rubricato "Violazione della norma di cui all'art. 91 c.p.c. (art. 360 c.p.c., n. 3)", parte ricorrente deduceva l'erroneità della sentenza impugnata laddove la aveva condannata al pagamento delle spese pur non essendosi la M.T. costituita nel giudizio di secondo grado.

Il primo motivo di ricorso è infondato.

A riguardo va premesso che "La titolarità attiva o passiva del rapporto controverso, la cui carenza, a differenza di quella concernente la "legitimatio ad causam", non è rilevabile d'ufficio, costituisce un requisito di fondatezza della domanda e non una eccezione ad essa, sicchè il convenuto che la contesta esercita una mera difesa, senza essere onerato della prova di quanto afferma. Ne consegue che l'attore, in quanto soggetto agli ordinari criteri sull'onere probatorio, ex art. 2697 c.c., è esonerato dalla dimostrazione della titolarità del rapporto solo quando il convenuto ne faccia espresso riconoscimento o la sua difesa sia incompatibile con il disconoscimento, in applicazione del principio secondo cui "non egent probatione" i fatti pacifici o incontroversi"(Sez. 3, n. 15759/2014, Armano, Rv. 632277 - 01).

Ed inoltre "La titolarità della posizione soggettiva, attiva o passiva, vantata in giudizio è un elemento costitutivo della domanda ed attiene al merito della decisione, sicchè spetta all'attore allegarla e provarla, salvo il riconoscimento, o lo svolgimento di difese incompatibili con la negazione, da parte del convenuto" L. Sez. U, n. 2951/2016).

La questione, riguardante la titolarità del potere accertativo, ed i limiti del potere del concessionario, integra una contestazione in ordine alla titolarità attiva del credito tributario in capo a MT che non è stata dedotta nei precedenti gradi di giudizio e che non è peraltro rilevabile d'ufficio. Inoltre, non risulta che COMASA s.a.s. avesse contestato tale legittimazione attiva nel ricorso introduttivo ove si era difesa solo nel merito, assumendo una posizione incompatibile con il disconoscimento di tale legittimazione attiva (del resto ampiamente riconosciuta dalla società contribuente nella corrispondenza intercorsa con MT e richiamata in giudizio).

Del pari infondato è il secondo motivo di ricorso.

Ed invero, per consolidato orientamento di questa Corte, cui questo Collegio intende dare continuità, qualora il Comune, in applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 52, che regola la potestà regolamentare generale, affidi il servizio non solo di riscossione delle imposte locali ma anche di accertamento, mediante apposita convenzione, ai soggetti terzi indicati nella norma suddetta, quest'ultimo potere spetta al soggetto concessionario e non al Comune; ed all'attribuzione di tali poteri consegue, quale ineludibile conseguenza, non solo la legittimazione sostanziale, ma anche la legittimazione processuale per le controversie che involgano tali materie (vedi tra le altre Cass. nn. 12773/18, 11514/18, 25305/2017).

Nel caso di specie il Comune aveva delegato non solo il potere di riscossione ma anche di accertamento, mentre il potere di determinare la tariffa applicabile, come risulta dall'avviso di accertamento prodotto dalla società ricorrente, era invece stabilito dalle ivi citate delibere di giunta comunale. Non è stato pertanto violato il principio secondo cui "L'affidamento da parte dell'ente locale della gestione dei rifiuti urbani ad un gestore esterno, ai sensi del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 23, non comporta, nè consente, il trasferimento del potere di determinare la tariffa prevista dal successivo art. 49, sia perchè deve essere l'ente impositore, assumendosene la responsabilità politica, ad individuare il gettito ritenuto sufficiente per la gestione del servizio da affidare a terzi, sia perchè, altrimenti, operando il gestore in regime di

monopolio, la tariffa sarebbe sostanzialmente determinata al di fuori di ogni tipo di controllo, sia quello privato della concorrenza, sia quello politico" (Sez. U, Sentenza n. 8313 /2010).

Il terzo motivo di ricorso è inammissibile.

Ed invero, con la dedotta violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., si sollecita in realtà una rivisitazione della valutazione probatoria offerta dal giudice di merito, inaccoglibile in sede di legittimità.

Esso risulta comunque infondato, dal momento che dalla sentenza impugnata si evince come il giudice di merito, al contrario, sia stato posto in grado di esattamente ricostruire la fattispecie controversa in tutti i suoi elementi costitutivi, di ordine sia fattuale sia normativo.

Il quarto motivo di ricorso è infondato.

Ed invero, le delibere comunali relative all'applicazione del tributo ed alla determinazione delle relative tariffe non rientrano tra i documenti che devono essere allegati agli avvisi di accertamento ai sensi della L. n. 212 del 2000, art. 7, in quanto detto obbligo è limitato agli atti richiamati nella motivazione che non siano conosciuti o altrimenti conoscibili dal contribuente, ma non anche gli atti generali come le delibere del consiglio comunale che, essendo soggette a pubblicità legale, si presumono conoscibili." (Sez. 5, n. 30052/2018).

Trattandosi di atti amministrativi di carattere generale, bastava che gli stessi venissero menzionati nell'avviso di accertamento senza onere di allegazione o di produzione in giudizio.

Il quinto motivo di ricorso è del pari infondato.

Ed invero, come chiarito da Cass. S.U. n. 24823/2015, non esiste nel nostro ordinamento un diritto generalizzato al contraddittorio preventivo, salvo non sia espressamente previsto per legge. Ciò, perchè trattasi di un principio di derivazione comunitaria e, pertanto, applicabile solo ai tributi "armonizzati", laddove avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purchè in giudizio il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto.

Al contrario per i tributi "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicchè esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito.

In ogni caso, nella specie vi era stato contraddittorio preventivo realizzato mediante l'invio di un questionario ed un sopralluogo con cui era stata determinata la superficie, anche se poi disatteso sulla base della ritenuta destinazione a deposito di un'area in principio esclusa.

E' infondato anche il sesto motivo di ricorso.

In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), un'area che non sia destinata a lavorazioni artigianali e, dunque, alla produzione di rifiuti speciali, ma sia usata come magazzino dei rifiuti prodotti in altri locali dell'unico complesso aziendale, va compresa nel calcolo della superficie tassabile, ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, atteso che i residui prodotti in un deposito o magazzino non possono essere considerati residui di un ciclo di lavorazione (Sez. 5, n. 26725 /2016).

Inoltre, va chiarito che in materia di TARI, pur valendo il principio secondo cui è l'Amministrazione a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, è tuttavia onere del contribuente dimostrare la sussistenza delle condizioni per beneficiare della riduzione della superficie tassabile ovvero dell'esenzione, trattandosi di eccezione rispetto alla regola generale del pagamento dell'imposta sui rifiuti urbani nelle zone del territorio comunale (Cass. ord. n. 12979/19).

Pertanto, era onere della società contribuente fornire la prova che detta area non fosse tassabile, onere che nella specie non è stato ritenuto assolto.

Il settimo motivo di ricorso è fondato.

Ed invero, la CTR ha condannato la società contribuente al pagamento delle spese del grado di appello nonostante che in questo grado la MT non si fosse costituita (essendosi invece costituita in primo grado). Dette spese non potevano essere liquidate a favore di una parte che non aveva partecipato al grado di giudizio.

Ne deriva, pertanto, che la sentenza impugnata va cassata unicamente in relazione a tale motivo, disponendosi che nulla è dovuto per le spese nel giudizio di appello.

Quanto alle spese del presente giudizio di legittimità, si ravvisano i presupposti di loro compensazione, stante l'assoluta preminenza - giuridica ed economica - dei capi di rigetto.

P.Q.M.

La Corte - Accoglie il settimo motivo di ricorso, respinti gli altri;

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, dispone che nulla è dovuto per le spese del giudizio di appello;

- Compensa le spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 5 novembre 2019.

Depositato in Cancelleria il 23 gennaio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza