Sentenza del 14/10/2020 n. 22159 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con ricorso alla CTP di Nuoro la societa' (---) s.r.l., titolare di una struttura alberghiera, impugnava la cartella di pagamento emessa dal Comune di Orosei con cui le veniva chiesto il pagamento della somma di Euro 82.340,84 a titolo di Tarsu per l'anno 2007.

Il ricorrente lamentava l'assoluta carenza di motivazione della cartella nonche' la fondatezza dell'atto impugnato in quanto emesso in violazione della Delib. comunale n. 42 del 2007 sostenendo che la fissazione della tariffa Tarsu avesse violato il Decreto Legislativo n. 507 del 1993, articolo 68. Sosteneva altresi' che l'attivita' alberghiera de qua veniva esercitata stagionalmente cosicche' si giustificava una riduzione della tariffa applicata.

Con sentenza del 23.4.2009 la CTP di Nuoro rigettava il ricorso sostenendo che la cartella fosse stata legittimamente emessa sulla base dei dati forniti dal contribuente e che le altre doglianze fossero infondate.

Proposto appello avverso detta pronuncia da parte della societa' contribuente, la CTR di Cagliari con sentenza in data 13.11.2013 in accoglimento dell'appello della contribuente, previa disapplicazione in via incidentale della Delib. Giunta Municipale del Comune di Orosei 28 febbraio 2007, n. 42 (ritenuta illegittima sotto il duplice profilo della ingiustificata disparita' di trattamento per l'elevata differenziazione tariffaria tra le categorie e l'omessa motivazione di tale scostamento), dichiarava illegittima la pretesa impositiva attivata dal Comune di Orosei nei confronti della societa'.

Avverso detta pronuncia proponeva ricorso per cassazione articolato i sei motivi il Comune di Orosei cui resisteva la controparte con controricorso ove proponeva altresi' ricorso incidentale condizionato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso rubricato "Illegittimita' della sentenza impugnata per violazione del c.d. "principio di non contestazione". Violazione dell'articolo 115 c.p.c. (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5)" parte ricorrente deduceva che il giudizio de quo aveva avuto ad oggetto fin dal primo grado la corretta interpretazione del Decreto Legislativo n. 507 del 1993, articolo 68 e cioe' se i Comuni fossero obbligati o meno ad applicare ai fini Tarsu la stessa tariffa per le civili abitazioni e per le strutture alberghiere mentre nulla era stato mai eccepito in ordine alla carenza di motivazione della Delib. che aveva portato il Comune ad applicare tariffe maggiori

per gli alberghi. Pertanto la circostanza secondo cui la Delib. di approvazione delle tariffe era sufficientemente motivata era circostanza sufficientemente motivata.

Con il secondo motivo di ricorso rubricato "Violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato. Violazione dell'articolo 112 c.p.c. (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4)" parte ricorrente deduceva che la CTR aveva fondato la propria decisione su un fatto, ovvero la mancata indicazione delle ragioni che avevano portato il Comune ad applicare tariffe maggiori per gli alberghi, su cui non era mai stato instaurato il contraddittorio tra le parti.

Con il terzo motivo di ricorso rubricato "Illegittimita' della sentenza di secondo grado per omesso esame di un fatto decisivo (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5)" parte ricorrente deduceva (nel caso in cui i due precedenti motivi di ricorso fossero ritenuti infondati) che la CTR non aveva esaminato un documento (ovvero il testo della Delib. ed il suo allegato) che avrebbe portato a ritenere accertato che l'applicazione di tariffe diverse per abitazioni ed alberghi era stata sufficientemente motivata (distinzione in 29 categorie). Il Comune inoltre nel corso del giudizio di merito aveva precisato che la misura della tariffa era anche giustificata da una serie di circostanze relative al caso specifico. Aggiungeva che, peraltro, anche nel caso in cui la Delib. fosse stata ritenuta illegittima, andava applicata la tariffa precedentemente vigente.

Con il quarto motivo di ricorso rubricato "Violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 507 del 1993, articolo 68 (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3)" parte ricorrente deduceva che la CTR aveva erroneamente ritenuto che il Comune avrebbe dovuto indicare le ragioni specifiche per cui aveva previsto per gli alberghi una tariffa di gran lunga superiore a quella prevista per le abitazioni benche' la relativa disciplina si limiti a prevedere la discrezionalita' dei Comuni in merito alla determinazione delle tariffe Tarsu per le varie categorie di immobili.

Con il quinto motivo di ricorso rubricato "Violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 507 del 1993, articolo 69 (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3) parte ricorrente deduceva che la CTR aveva di fatto esonerato la societa' dal pagamento della tassa nel periodo di imposta nonostante questa avesse usufruito del servizio pubblico di smaltimento dei rifiuti mentre poteva ritenersi applicabile la tariffa in precedenza vigente.

Con il sesto motivo di ricorso rubricato "Illegittimita' della sentenza impugnata per violazione del principio comunitario del "chi inquina paga" sancito dall'articolo 175 del Trattato CE (ora articolo 192 TFUE), attuato dall'articolo 15 della direttiva del Parlamento Europeo e del Consiglio 5 aprile 2006, 2006/12/CE (articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3) "parte ricorrente deduceva che la CTR aveva di fatto esonerato la societa' dal pagamento della tassa nel periodo di imposta nonostante la stessa avesse fruito del servizio pubblico di smaltimento.

Va esaminato preliminarmente il quarto motivo di ricorso.

La censura e' fondata.

La vicenda in esame trae origine dall'impugnazione di un avviso di accertamento emesso dal Comune di Orosei afferente alla Tarsu laddove si denunciava la illegittimita' dell'atto in conseguenza del fatto che a parere del ricorrente era irragionevole ritenere applicabile ad una

struttura alberghiera una tariffa nettamente superiore a quella che il Regolamento prevedeva per le civili abitazioni.

Giova ricordare che la TARSU (poi sostituita dalla TARI) e' stata introdotta nel nostro ordinamento con il Decreto Legislativo n. 507 del 1993, che all'articolo 68 prevede testualmente che:"1. Per l'applicazione della tassa i comuni sono tenuti ad adottare apposito regolamento che deve contenere: 1.La classificazione delle categorie ed eventuali sottocategorie di locali ed aree con omogenea potenzialita' di rifiuti e tassabili con la medesima misura tariffaria; 2. L'articolazione delle categorie e delle eventuali sottocategorie e' effettuata, ai fini della determinazione comparativa delle tariffe, tenendo conto, in via di massima, dei seguenti gruppi di attivita' o di utilizzazione: c) locali ed aree ad uso abitativo per nuclei familiari, collettivita' e convivenze, esercizi alberghieri".

Questa norma dispone, quindi, che l'articolazione delle categorie e delle eventuali sottocategorie e' effettuata, ai fini della determinazione comparativa delle tariffe, tenendo conto dei gruppi di attivita' e dell'utilizzazione degli immobili. Il compito degli enti e' la determinazione delle tariffe e l'indicazione delle categorie di locali e aree con omogenea potenzialita' di rifiuti. In base all'articolo 68 gli enti sono tenuti a adottare un regolamento che deve contenere non solo la classificazione delle categorie, ma anche la graduazione delle tariffe ridotte per particolari condizioni d'uso.

La giurisprudenza di questa Corte ha piu' volte ribadito il principio che vanno inserite in categorie diverse alberghi e abitazioni, stante la differente potenzialita' di rifiuti prodotti. La maggiore capacita' produttiva di rifiuti di un esercizio alberghiero rispetto a una civile abitazione e' un fatto incontestabile e un dato di comune esperienza. Non assume alcun rilievo poi il carattere stagionale dell'attivita', il quale puo' eventualmente dar luogo all'applicazione di speciali riduzioni d'imposta, rimesse alla discrezionalita' dell'ente impositore.

Secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte in tema di TARSU "e' legittima la Delib. comunale di approvazione del regolamento e delle relative tariffe, in cui la categoria degli esercizi alberghieri venga distinta da quelle delle civili abitazioni ed assoggettata ad una tariffa notevolmente superiore a quella applicabile a queste ultime: la maggiore capacita' 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 Decreto Legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, senza che assuma alcun rilievo il carattere stagionale dell'attivita', il quale puo' eventualmente dar luogo all'applicazione di speciali riduzioni d'imposta, rimesse alla discrezionalita' dell'ente impositore: i rapporti tra le tariffe, indicati dal Decreto Legislativo 15 novembre 1993, n. 507, articolo 69, comma 2, tra gli elementi di riscontro della legittimita' della Delib., 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" (cfr. Cass. sez. 5, 12 marzo 2007, n. 5722 e successive conformi, tra le quali Cass. sez. 5, 28 maggio 2008, n. 13957; Cass. sez. 5, 12 gennaio 2010, n. 302; Cass. sez. 6-5, ord. 23 luglio 2012, n. 12859; Cass. sez. 5, 15 luglio 2015, n. 14758, quest'ultima in controversia relativa proprio all'applicazione del regolamento del Comune di

Orosei in punto di maggiorazione della tariffa TARSU per gli esercizi alberghieri rispetto a quella per civile abitazione, nonche' da ultimo Sez. 5, Sentenza n. 16175 del 03/08/2016 e Sez. 5 -, Sentenza n. 8308 del 04/04/2018).

Ne deriva, pertanto, che ai Comuni sia riconosciuta la piena discrezionalita' nella determinazione delle tariffe non essendo neanche tenuti ad indicare neppure le ragioni di tale quantificazione (profilo peraltro non attinto dalla censura del ricorrente).

Cio' premesso, la CTR nella sentenza impugnata laddove ha ritenuto illegittima la Delib. tariffaria 28 febbraio 2007, n. 42 per la ingiustificata disparita' di trattamento per l'elevata differenziazione tra le categorie delle civili abitazioni e delle strutture alberghiere, non ha fatto buon governo dei principi fin qui enunciati.

I primi due motivi di ricorso, da valutarsi congiuntamente in quanto entrambi involgono la questione dei limiti del potere decisorio del giudice tributario a fronte di un atto amministrativo asseritamente illegittimo, sono, invece, infondati.

Va premesso che il potere del giudice tributario di disapplicare gli atti amministrativi costituenti il presupposto per l'imposizione e' espressione del principio generale dell'ordinamento, contenuto nella L. 20 marzo 1865, n. 2248, articolo 5, allegato E, e dettato nell'interesse, di rilevanza pubblicistica, all'applicazione di tali atti in giudizio solo se legittimi.

Ne consegue che detto potere deve essere esercitato - purche' 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 (vedi in tal senso Cass., Sez. 5., n. 9631/2012), 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 legittimita' dell'atto (SSUU 6265/06, proprio in materia di delibere comunali di approvazione di tariffe della TARSU, Ã¢EuroË presupposte' agli atti impositivi impugnati avanti al giudice tributario).

Il giudice tributario esercita inoltre tale potere in via meramente incidentale ed unicamente ai fini della risoluzione della controversia che si trova ad esaminare. Tale potesta' rientra quindi nella "cognizione incidentale" del giudice tributario e il suo esercizio ha effetti solamente ai fini del singolo giudizio e non e' opponibile in altre giurisdizioni (a differenza del potere di annullamento del giudice amministrativo, il cui esercizio avviene in via principale ed ha effetti opponibili in altre giurisdizioni). Una siffatta potesta', sebbene abbia un perimetro di azione indubbiamente "ampio", deve comunque essere esercitata dal giudice tributario nel rispetto dei limiti e delle condizioni specificamente previsti dalla normativa di riferimento.

Per quanto concerne la disapplicazione di regolamenti e atti amministrativi generali, l'esercizio di tale potere e' disciplinato dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 7, comma 5, (recante le disposizioni sul processo tributario) a mente del quale "Le commissioni tributarie, se ritengono illegittimo un regolamento o un atto generale rilevante ai fini della decisione, non lo applicano, in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente".

Nel caso di specie, la decisione impugnata, risulta sotto tale profilo corretta in quanto, una volta ritenuta la illegittimita' della Delib. comunale in tema di Tarsu sotto il profilo della disparita' di trattamento per la marcata differenziazione tra categorie ritenute omologhe dalla legge, la CTR ha correttamente valorizzato il potere di disapplicazione dell'atto amministrativo da parte del giudice tributario.

Gli altri motivi di ricorso sono assorbiti.

Venendo al ricorso incidentale condizionato, con il primo motivo la societa' contribuente deduceva l'erroneita' della sentenza in ordine al non riconosciuto vizio di carenza o insufficienza di motivazione della cartella di pagamento, per violazione della L. n. 241 del 1990, articolo 3 e della L. n. 212 del 2000, articolo 7 in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3.

Con il secondo motivo di ricorso censurava la sentenza impugnata per l'omessa pronuncia sul motivo di appello concernente l'inoperativita' per l'anno 2007 della Delib. tariffaria n. 42 del 2007 per violazione dell'articolo 112 c.p.c. in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4 (in quanto la Delib. n. 42 doveva diventare operativa dal 2008 e non dal 2007).

Con il terzo motivo deduceva la violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato ex articolo 112 c.p.c. in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4 per non avere la CTR omesso di pronunciarsi sulla violazione del Decreto Legislativo n. 507 del 1993, articolo 62.

Il primo motivo e' infondato.

Ed invero la sentenza impugnata ha accertato che la cartella conteneva tutte le informazioni necessarie circa i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche poste a fondamento della pretesa impositiva tali da porre la contribuente in condizione di poter far valere le proprie difese.

Il secondo motivo di ricorso e' del pari infondato.

Con la Delib. comunale 28 febbraio 2007, n. 42 sono state, infatti, approvate le tariffe decorrenti dal 1 gennaio 2007 in tema di Tarsu, pertanto legittimamente applicate al caso di specie.

Del pari infondato e' il terzo motivo di ricorso.

Va osservato, infatti, che la tassa in questione e' dovuta - in forza del disposto del Decreto Legislativo n. 507 del 1993, articolo 62, comma 1 - per effetto dell'occupazione o della detenzione di locali ed aree scoperte, a qualsiasi uso adibite, fatta eccezione: a) per le aree scoperte pertinenziali o accessorie ad abitazioni; b) per i locali e le aree che, per la loro natura o il particolare uso cui sono stabilmente destinate, o perche' risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilita', non possono produrre rifiuti. Tali ipotesi di esclusione non sono, peraltro automatiche, giacche' la norma succitata - ponendo una presunzione iuris tantum di produttivita', superabile solo dalla prova contraria del detentore dell'area - dispone altresi' che le circostanze escludenti la produttivita' e la tassabilita' debbano essere dedotte dal contribuente o nella denuncia originaria o in quella in variazione, ed essere debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi rilevabili direttamente, o a mezzo di idonea documentazione.

Pertanto correttamente, anche se implicitamente, la CTR ha escluso l'esenzione dalla TARSU non risultando che la societa' contribuente abbia adempiuto l'onere di comprovare la spettanza di tale esenzione, alla stregua degli elementi formali suindicati.

In conclusione, in accoglimento del quarto motivo di ricorso, rigettati i motivi nn. 2 e 3 ed assorbiti gli altri, e rigettato il ricorso incidentale, la sentenza impugnata va cassata e non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto ex articolo 384 c.p.c., il ricorso originario della societa' contribuente va rigettato. Sussistono giusti motivi, stante la particolarita' delle questioni trattate ed il recente consolidarsi della giurisprudenza sulle stesse, per compensare tra le parti le spese relative ai giudizi di merito.

Le spese relative al giudizio di legittimita', liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

In accoglimento del quarto motivo di ricorso, rigettati il primo ed il secondo motivo ed assorbiti gli altri, e rigettato il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso del contribuente.

Compensa le spese relative ai giudizi di merito.

Condanna il contribuente al pagamento delle spese del giudizio di legittimita' che liquida in Euro 8.000,00 oltre accessori di legge.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente incidentale dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso incidentale a norma dello stesso articolo 13, comma 1 bis.

Si da' atto che il presente provvedimento e' sottoscritto dal solo Presidente del Collegio per impedimento dell'estensore, ai sensi del D.P.C.M. 8 marzo 2020, articolo 1, comma 1, lettera a).

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza