Sentenza del 29/04/2020 n. 8338 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza depositata il 3 dicembre 2012 n. 550/12/2012, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale di Napoli respingeva l'appello proposto dalla "S. P. S.r.l." avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Caserta l'8 giugno 2011 n. 409/12/2011, con compensazione delle spese giudiziali. Il giudice di appello rilevava che: a) il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di un avviso di accertamento con il quale il Comune di Aversa (CE) aveva contestato l'omesso versamento della T.A.R.S.U. per l'anno 2009 nella misura complessiva di Euro 55.185,48, a titolo di imposta e relativi accessori, da parte della "S. P. S.r.l.", nella qualità di gestore delle aree di sosta a pagamento senza custodia del territorio comunale, in forza di contratto di appalto del 22 luglio 2009; b) la Commissione Tributaria Provinciale aveva rigettato il ricorso della contribuente sul presupposto della titolarità del servizio di gestione delle aree scoperte destinate a parcheggio e dell'occupazione delle aree in questione sin dal 22 luglio 2009. La Commissione Tributaria Regionale confermava la decisione di primo grado, rilevando, sotto l'aspetto oggettivo, che le aree scoperte destinate a parcheggio erano produttrici di rifiuti e, sotto l'aspetto soggettivo, che il gestore del servizio appaltato esercitava un'attività di impresa sulle medesime aree.

2. Avverso la sentenza di appello, la "S. P. S.r.l." proponeva ricorso per cassazione, consegnato per la notifica l'8 aprile 2013 ed affidato ad otto motivi; il Comune di Aversa (CE) si costituiva con controricorso. La ricorrente depositava memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, la "S. P. S.r.l." denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per aver affermato l'assoggettabilità a T.A.R.S.U. delle aree di parcheggio a pagamento, essendo queste destinate pur sempre al pubblico uso ed essendo i relativi rifiuti comunque imputabili alla generalità dei cittadini nell'uso delle strade comunali.

2. Con il secondo motivo, la "S. P. S.r.l." lamenta violazione e falsa applicazione del combinato disposto del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 62 e 63, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver ritenuto la legittimità dell'imposizione alla T.A.R.S.U. delle aree di sosta a pagamento (c.d. "strisce blu"), anche in rapporto all'art. 1362 c.c. circa l'interpretazione del contratto di appalto.

3. Con il terzo motivo, la "S. P. S.r.l." lamenta violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 15 novembre 1993 n. 507, art. 64, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver ritenuto la legittimità dell'avviso di accertamento impugnato per errata individuazione della data di decorrenza dell'obbligazione a suo carico di versare la T.A.R.S.U., dovendo farsi riferimento alla data di consegna delle aree (22 ottobre 2019) e non alla data del contratto di appalto (22 luglio 2019).

4. Con il quarto motivo, la "S. P. S.r.l." denuncia l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per aver erroneamente individuato la data di decorrenza dell'obbligazione a suo carico di versare la T.A.R.S.U..

5. Con il quinto motivo, la "S. P. S.r.l." lamenta violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 15 novembre 1993 n. 507, art. 66, comma 3, e dell'art. 11 del regolamento comunale T.A.R.S.U., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non aver applicato la riduzione d'imposta in misura di 1/3 per l'uso non continuativo delle aree destinate a parcheggio.

6. Con il sesto motivo, la "S. P. S.r.l." denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per aver erroneamente individuato il soggetto passivo destinatario dell'avviso di accertamento in contestazione, essendo imputabile il contratto di appalto all'associazione temporanea di imprese tra il "CONSORZIO V." e "I. CONSORZIO S.c.a.r.l.".

7. Con il settimo motivo, la "S. P. S.r.l." deduce la nullità della sentenza impugnata e del relativo procedimento per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per aver omesso di pronunciarsi sull'eccezione di violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 65 e degli artt. 6 e 9 del regolamento comunale T.A.R.S.U..

8. Con l'ottavo ed ultimo motivo, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 65 e degli artt. 6 e 9 del regolamento comunale T.A.R.S.U., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver ricondotto le aree destinate a parcheggio a pagamento alla categoria "9) autorimesse e simili (locali chiusi)", nonostante le palesi differenze tra le fattispecie in comparazione.

9. Il primo motivo è infondato.

Come è noto, l'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, riformulato dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, convertito, con modificazioni, nella Legge 7 agosto 2012, n. 134, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti ed abbia carattere decisivo, ossia idoneo a determinare un esito diverso della controversia (ex multis: Cass., Sez. 6, 4 ottobre 2017, n. 23238; Cass., Sez. Lav., 25 giugno 2018, n. 16703).

Nella specie, come è stato precisato dalla medesima ricorrente, il "fatto controverso oggetto della discussione tra le parti del giudizio" sarebbe il seguente: "Se siano legittimamente soggette

alla TARSU, ai sensi e per gli effetti del combinato disposto di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 58 e 62, le aree di parcheggio a pagamento ricavate, dal medesimo Comune, nel sedime stradale semplicemente perchè trattasi, per l'appunto, di aree scoperte, a prescindere dal fatto che le stesse non siano sottratte al pubblico uso (possono parcheggiare tutti) per cui i rifiuti, alle stesse imputati, in realtà non sono altro che i rifiuti prodotti dalla generalità dei cittadini nell'utilizzo delle strade comunali, a prescindere dal fatto che la riscossione del prezzo del parcheggio in dette aree sia svolta direttamente dal Comune o, come nel caso di specie, da società privata affidataria del servizio in virtù di un contratto d'appalto stipulato con il Comune stesso".

Come è evidente, alla luce di tale prospettazione, la doglianza non concerne la trascuratezza di un elemento fattuale, il cui esame avrebbe indotto ad una diversa decisione della controversia, ma attiene alla qualificazione giuridica della situazione di fatto, la cui diversa valutazione avrebbe condotto al disconoscimento del presupposto impositivo della T.A.R.S.U., essendone pacifica la ricostruzione sul piano storico. Per cui, il vizio denunciato esula dalla portata dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

10. Il secondo motivo è infondato.

Il giudice di appello ha confermato la sussistenza del presupposto impositivo della T.A.R.S.U., sul rilievo che la "S. P. S.r.l." "detiene in esclusiva le aree di sosta regolamentata e su dette aree svolge un'attività economica di parcheggio di auto private con pagamento di un corrispettivo".

Come è noto, il D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, commi 1 e comma 2, stabilisce che "la tassa è dovuta per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti (..)" e che "non sono soggetti alla tassa i locali e le aree che non possono produrre rifiuti o per la loro natura o per il particolare uso cui sono stabilmente destinati (...)".

In linea generale, questa Corte ha chiarito come, con riguardo alla T.A.R.S.U., il presupposto impositivo è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 1, dal solo fatto oggettivo della occupazione o della detenzione del locale o dell'area scoperta, a qualsiasi uso adibiti, e prescinde, quindi, del tutto dal titolo, di diritto o di fatto, in base al quale l'area o il locale sono occupati o detenuti, con la conseguenza che è dovuta la tassa dal soggetto che occupi o detenga un'area per la gestione di un parcheggio affidatagli dal Comune in concessione, restando del tutto irrilevante l'eventuale attinenza della gestione stessa alla fase sinallagmatica del rapporto con il Comune (ex multis: Cass., Sez. 5, 23 gennaio 2004, n. 1179; Cass., Sez. 5, 16 maggio 2012, n. 7654; Cass., Sez. 5, 25 luglio 2012, n. 13100; Cass., Sez. 5, 13 marzo 2015, n. 5047).

Peraltro, pur considerando che il D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 2, nell'escludere dall'assoggettamento al tributo i locali e le aree che non possono produrre rifiuti "per il particolare uso cui sono stabilmente destinati", chiaramente esige che sia provata dal contribuente non solo la stabile destinazione dell'area ad un determinato uso (quale, nella fattispecie, il parcheggio), ma anche la circostanza che tale uso non comporta produzione di rifiuti (in termini: Cass., Sez. 5, 18 dicembre 2003, n. 19459; Cass., Sez. 5, 1 luglio 2004, n. 12084; Cass., Sez. 5, 13 marzo 2015, n. 5047; Cass., Sez. 5, 1 agosto 2019, n. 18226), questa Corte ha precisato che il concessionario deve pagare la tassa per i parcheggi, oltre che per la mancanza di

denuncia, in quanto i parcheggi sono aree frequentate da persone e, quindi, produttive di rifiuti in via presuntiva (in termini: Cass., Sez. 5, 15 novembre 2000, n. 14770; Cass., Sez. 5, 13 marzo 2015, n. 5047; Cass., Sez. 5, 16 maggio 2019, n. 13185).

Nè è necessaria una completa sottrazione fisica dell'area o la titolarità di un diritto reale di godimento. Neppure assume rilievo giuridico la circostanza che il Comune, in forza della convenzione, possa estendere o diminuire le aree assegnate o introdurre delle restrizioni per soddisfare esigenze pubbliche (in termini: Cass., Sez. 5, 1 agosto 2019, nn. 20764, 20765, 20767, 20768).

Tale peculiarità rende inconferente (per eterogeneità di ratio) il richiamo all'orientamento giurisprudenziale in tema di T.O.S.A.P. per la medesima fattispecie, secondo cui l'affidataria è esonerata da tassazione allorquando sia soltanto attribuito - quale sostituta dell'ente nello sfruttamento dei beni - il mero servizio di gestione del parcheggio, con il potere di esazione delle somme dovute dai singoli per l'uso, quale parcheggio dei loro veicoli, dell'area pubblica a ciò destinata dal Comune, dovendosi ravvisare, in tal caso, un'occupazione temporanea ad opera del singolo e non della concessionaria, che non sottrarrebbe al pubblico uso l'area (non oggetto, in quanto tale, della concessione e rimasta, anche di fatto, nella disponibilità del Comune) (ex plurimis: Cass., Sez. 5, 21 giugno 2004, n. 11553; Cass., Sez. 5, 15 settembre 2009, n. 19841; Cass., Sez. 5, 21 luglio 2017, n. 18102; Cass., Sez. 5, 15 gennaio 2020, n. 613).

Difatti, si può affermare che la soggezione alla T.A.R.S.U. trova sufficiente giustificazione nella strumentalità delle aree pubbliche - di cui l'affidataria del servizio ha, comunque, la detenzione, sebbene nell'interesse del Comune, per l'assolvimento dei compiti previsti dal contratto di appalto all'esercizio di un'attività imprenditoriale con finalità lucrativa (per tale aspetto: Cass., Sez. 5, 21 giugno 2017, n. 15440), cioè alla gestione del parcheggio a pagamento, che è oggettivamente idonea (per l'afflusso quotidiano delle autovetture dei fruitori del servizio) alla produzione di rifiuti. 11. Il terzo motivo ed il quarto motivo devono essere congiuntamente trattati per l'evidente legame di connessione.

Come è noto, secondo il D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 64, commi 1 e comma 2, "la tassa è corrisposta in base a tariffa commisurata ad anno solare, cui corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria" e "l'obbligazione decorre dal primo giorno del bimestre solare successivo a quello in cui ha avuto inizio l'utenza".

Nella specie, occorre stabilire se il dies a quo per il computo della tassa debba individuarsi in relazione alla redazione del verbale di consegna delle aree destinate a parcheggio (cioè, al 22 ottobre 2009), secondo la prospettazione del controricorrente, oppure in relazione alla stipulazione del contratto di appalto per l'affidamento del servizio (cioè, al 22 luglio 2009), secondo la prospettazione della ricorrente, derivandone una diversa quantificazione della prestazione tributaria.

La sentenza impugnata, dopo aver richiamato il D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 64, comma 2, si è limitata ad affermare - con una pedissequa ripetizione del testo normativo - che "l'obbligazione decorre dal primo giorno del bimestre solare successivo a quello in cui ha avuto

inizio l'utenza", individuando quest'ultimo nel giorno della consegna delle aree ("(22 ottobre 2009)").

Tuttavia, il giudicante non ne ha tratto le conseguenti implicazioni sul piano decisionale, avendo rigettato l'appello senza provvedere alla rideterminazione in minus della tassa dovuta. Invero, il differimento del dies a quo al primo giorno del bimestre solare successivo (cioè, all'1 novembre 2009) avrebbe comportato la riduzione della tassa per l'anno 2009 nella misura di due sole mensilità (cioè, quelle di novembre e dicembre).

Ad ogni buon conto, non si delinea una divergenza in parte qua tra motivazione e dispositivo, dal momento che l'esposizione delle rationes decidendi della sentenza impugnata esordisce proprio con la tassativa enunciazione dell'infondatezza dell'atto di appello. Per cui, si deve ritenere che il giudice del gravame abbia errato nell'interpretazione della norma richiamata, valutando che la diversa individuazione del "giorno di inizio dell'utenza" (il 22 ottobre 2009 anzichè il 22 luglio 2009) non incidesse sulla determinazione quantitativa della tassa dovuta.

Nè si può dire (in base all'assunto del controricorrente) che il giudice di appello sia incorso in un "mero errore materiale" nella trascrizione della cifra corrispondente al mese della data che si intendeva indicare (7 anzichè 10), non evincendosi alcun segnale (ancorchè implicito) in tal senso dal testo della motivazione e/o del dispositivo della sentenza impugnata.

Pertanto, il terzo motivo è fondato. Tale esito comporta, altresì, l'assorbimento del quarto motivo, il cui esame viene a risultare superfluo ed ultroneo, riferendosi all'incidenza del medesimo fatto (prima valutato in relazione alla portata della norma) sul piano della motivazione.

12. Anche il quinto motivo è infondato.

Invero, la limitazione oraria del servizio di parcheggio a pagamento nelle aree pubbliche (dalle ore 8.00 alle ore 20.00 dei giorni feriali e festivi) non rientra tra le ipotesi di riduzione prevista dal D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 66, comma 3, lett. c, la quale riguarda "locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente, risultante da licenza o autorizzazione rilasciata dai competenti organi per l'esercizio dell'attività". Invero, non si può parlare di "uso stagionale" o di "uso non continuativo, ma ricorrente" con riguardo alla predeterminazione di una regolamentazione oraria della fruibilità giornaliera per gli utenti del servizio di parcheggio a pagamento. Ciò anche tenendo conto della circostanza che la continuativa disponibilità delle aree comunali in capo all'affidataria - per il solo esercizio delle funzioni conferitele - non viene meno durante l'orario notturno (dalle ore 20.00 alle ore 8.00 del giorno successivo) in cui l'erogazione del servizio di parcheggio a pagamento alla generalità degli utenti è interrotta.

13. Parimenti, il sesto motivo è infondato.

Ora, il contratto di consorzio di cui all'art. 2602 c.c., non comporta l'assorbimento delle imprese contraenti in un organismo unitario, con la creazione di un rapporto di immedesimazione organica tra il consorzio e le imprese consorziate, ma unicamente la costituzione di una

organizzazione comune per lo svolgimento di determinate fasi delle rispettive attività dei contraenti, avente essa stessa carattere strumentale rispetto a quella delle imprese consorziate (in termini: Cass., Sez. 1, 27 gennaio 2014, n. 1636).

Ciò non di meno, con la modifica dell'art. 2602 c.c., introdotta dalla Legge 10 maggio 1976, n. 377, e l'entrata in vigore della Legge 21 maggio 1981 n. 240 - che hanno realizzato un ampliamento della causa storica del contratto di consorzio - specifiche fasi dell'attività dei consorziati vengono affidate ad un'organizzazione autonoma, che, per la gestione che deve compiere, non può non avere rilevanza esterna. Pertanto, il consorzio, contrattando con i terzi, ex art. 2615 c.c., comma 2, e coerentemente ai principi di cui agli artt. 2608 e 2609 c.c., opera quale mandatario dei consorziati (in termini: Cass., Sez. 1, 26 luglio 1996, n. 6774), senza bisogno di spendita del nome degli stessi (così: Cass., Sez. 1, 16 marzo 2001, n. 3829), l'obbligazione dei quali sorge, quindi, direttamente in capo agli stessi, per il solo fatto che sia stata assunta nel loro interesse (così: Cass., Sez. 3, 21 febbraio 2006, n. 3664).

Ne discende l'irrilevanza della stipulazione del contratto di appalto da parte dell'associazione temporanea di imprese tra il "CONSORZIO V."' e "I. CONSORZIO S.c.a.r.l.". Invero, in tale sede, il "CONSORZIO V.', anche in qualità di capogruppo-mandataria dell'associazione temporanea di imprese, aveva espressamente assunto "la gestione tecnica ed amministrativa del servizio, che dovrà avvenire a mezzo dell'impresa consorziata "S. P. S.r.l." (...)", per cui la "S. P. S.r.l." era stata espressamente indicata come consorziata affidataria del servizio medesimo. Dunque, l'obbligazione tributaria non poteva che insorgere in capo alla "S. P. S.r.l.", in qualità di aderente al "CONSORZIO V."', il quale ne aveva speso la denominazione nei confronti del Comune di Aversa (CE) come affidataria del servizio di parcheggio a pagamento.

Ma anche tale "fatto" è stato esaminato e valutato dal giudice di appello, che - con argomentazioni sintetiche, ma puntuali e pertinenti - ha motivatamente individuato nella ricorrente il soggetto passivo dell'obbligazione tributaria, a cui l'avviso di accertamento è stato correttamente notificato.

14. Anche il settimo motivo e l'ottavo motivo devono essere congiuntamente esaminati per l'evidente collegamento.

A tale proposito, posto che la determinazione del quantum debeatur presuppone, comunque, una valutazione implicitamente positiva sui criteri di liquidazione, non si delineano profili di irragionevolezza o illogicità in ordine all'applicazione degli artt. 6 e 9 del regolamento comunale T.A.R.S.U. alle aree scoperte con destinazione a parcheggio. Difatti, dopo aver inserito la categoria "9) autorimesse e simili (locali chiusi)" nella "classificazione delle categorie di locali ed aree con omogenea potenzialità di produzione di rifiuti", l'art. 9 del regolamento comunale T.A.R.S.U. dispone, in via residuale, che "i locali e le aree che non risultassero espressamente indicati, vengono assimilati, sulla base della loro destinazione d'uso, a quelli compresi in una delle categorie sopra indicate".

Dunque, è evidente che ogni altra ipotesi di locali o aree che non sia stata espressamente tipizzata deve essere ricondotta, in base all'omogeneità o all'analogia funzionale, entro una delle categorie elencate dalla norma regolamentare tra le classi di contribuenza, essendo irrilevanti le

differenze riscontrabili nelle caratteristiche strutturali. Per cui, al di là della conformazione materiale, le realtà atipiche devono essere classificate ai fini della tassazione in relazione all'affinità della loro utilizzazione con una delle categorie prefissate dal regolamento de quo.

Non vi è dubbio, quindi, che la comune destinazione al ricovero di autovetture rende equiparabili le autorimesse e le aree scoperte, non assumendo alcun valore discriminante (ai fini della potenziale produzione di rifiuti) la presenza o l'assenza di una delimitazione dello spazio utilizzabile con opere murarie.

Per cui, anche il settimo motivo e l'ottavo motivo sono infondati.

3. In conclusione, accolto il terzo motivo, assorbito il quarto motivo e rigettati i restanti motivi, ne conseguono la cassazione della sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, con decisione nel merito ex art. 384 c.p.c., non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, il parziale accoglimento del ricorso originario della contribuente con riguardo alla decorrenza della T.A.R.S.U. per l'anno 2009.

4. Tenuto conto della reciproca soccombenza, va disposta la compensazione delle spese processuali di tutti i gradi di giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo; dichiara l'assorbimento del quarto motivo; rigetta i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie parzialmente il ricorso originario della contribuente con riguardo alla decorrenza della T.A.R.S.U. per l'anno 2009 nei termini specificati in motivazione; compensa le spese di tutti i gradi di giudizio.

Così deciso in Roma, il 10 gennaio 2020.

Depositato in Cancelleria il 29 aprile 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza