Sentenza del 18/11/2021 n. 35336 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il Comune di Torino propone ricorso, affidato a sette motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria del Piemonte aveva accolto l'appello di S. S.r.L. avverso la sentenza n. 42/9/2011 della Commissione Tributaria Provinciale di Torino in rigetto del ricorso avverso il diniego di rimborso del canone corrisposto per l'installazione di mezzi pubblicitari per gli anni d'imposta 2002-2008.

La Commissione Tributaria Regionale, in particolare, aveva riformato la sentenza di primo grado sul rilievo che non era maturata la decadenza della società contribuente dalla restituzione dell'imposta versata poichè con la pronuncia della Corte Costituzionale n. 141/2009 il canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari era stato considerato una mera variante dell'imposta comunale della pubblicità - ICP - e non più corrispettivo di prestazioni pubblicitarie, soggetto alla disciplina civilistica, non potendo, quindi, la diversa qualificazione della CIMP quale tributo come "pregiudiziale dell'affidamento della contribuente", e la domanda di rimborso, presentata pochi mesi dopo la suddetta pronuncia, doveva ritenersi tempestiva.

La Commissione Tributaria Regionale aveva inoltre ritenuto l'infondatezza dell'eccezione di decadenza o di prescrizione quinquennale non essendo stata indicata la fonte normativa di riferimento, aggiungendo infine che il limite del 25% previsto dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 62, comma 2, lett. d era riferito all'intero gettito del tributo, ponendo la norma il limite con riferimento alla tariffa e non al gettito complessivo dell'imposta.

La società contribuente resiste con controricorso.

Il ricorrente e la controricorrente hanno infine depositato memoria difensiva.

Il ricorso, fissato all'udienza pubblica, è trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. n. 137 del 2020, sopravvenuto art. 23, comma 8-bis, inserito dalla legge di conversione n. 176 del 2020, senza l'intervento del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, nessuno degli interessati avendo fatto richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo di ricorso il Comune ricorrente denuncia nullità della sentenza per violazione dell'art. 132 c.p.c., art. 118 disp. att. c.p.c., art. 156 c.p.c., D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, art. 111 Cost. e lamenta che la Commissione Tributaria Regionale abbia omesso di motivare circa la ritenuta ammissibilità del ricorso introduttivo della contribuente.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso il ricorrente denuncia violazione di norme di diritto (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, art. 21 e art. 62, comma 1) e lamenta che la Commissione Tributaria Regionale abbia erroneamente ritenuto ammissibile il ricorso introduttivo nonostante la raggiunta incontestabilità dell'obbligazione tributaria per mancata impugnazione degli avvisi di liquidazione propedeutici alla domanda di rimborso.

1.3. Con il terzo motivo si denuncia nullità della sentenza per difetto di completezza e determinatezza del dispositivo, che non consentirebbe di individuare l'importo del credito oggetto della statuizione di condanna e di procedere al relativo calcolo matematico.

1.4. Con il quarto motivo si denuncia omesso esame di fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, avendo la Commissione Tributaria Regionale omesso di rilevare che: ai sensi del D.Lgs. n. 446 del 1997, con il quale era stata concessa ai Comuni la facoltà di passare dall'imposta sulla pubblicità al canone, il Comune di Torino aveva adottato il Regolamento n. 268 in data 20.12.1999, in data quindi anteriore all'introduzione del vincolo del tetto massimo dell'aumento del 25% relativo al canone per le installazioni pubblicitarie, introdotto dalla L. n. 448 del 2001, ed all'obbligo di rideterminazione dei canoni imposto ai Comuni dalla L. n. 43 del 2005, art. 7 octies; per gli anni successivi, e quindi dall'annualità 2005 il Comune di Torino aveva quindi rideterminato i coefficienti, fermi gli aumenti delle tariffe base nel limite del 25%.

1.5. Con il quinto motivo si denuncia violazione di norme di diritto (L. n. 448 del 2001, art. 10, comma 5, lett. b, L. n. 43 del 2005, art. 7 octies) per avere la Commissione Tributaria Regionale erroneamente affermato che era dovuto alla contribuente il rimborso per la parte eccedente di oltre il 25% la tariffa stabilità ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993 per l'imposta comunale sulla pubblicità deliberata dal Comune di Torino per l'anno 1999, in quanto, in virtù del Regolamento adottato n. 268 in data 20.12.1999, non era applicabile il disposto delle norme citate ed il Comune di Torino non era quindi tenuto alla rideterminazione del canone.

1.6. Con il sesto motivo si denuncia violazione di norme di diritto (L. n. 296 del 2006, art. 1, commi 164 e 172, art. 21 Regolamento per l'applicazione del canone sulle iniziative pubblicitarie approvato con Delib. Consiglio Comunale di Torino 20 dicembre 1999, art. 13 Regolamento Entrate Tributarie approvato con Delib. Consiglio Comunale di Torino 6 dicembre 1999, art. 24, comma 2 Regolamento per l'applicazione del canone sulle iniziative pubblicitarie approvato con Delib. Consiglio Comunale di Torino 27 aprile 2010, artt. 2946 e 2948 c.c.), avendo la Commissione Tributaria Regionale, a fronte della richiesta di rimborso presentata dalla contribuente in data 16.12.2009, omesso di dichiarare "l'intervenuta decadenza/prescrizione quinquennale del diritto alla restituzione per quanto concerne il periodo precedente il 2005".

1.7. Con il settimo motivo si denuncia violazione dell'art. 112 c.p.c. e si lamenta che la Commissione Tributaria Regionale abbia omesso di esaminare l'eccezione, riproposta in appello dalla parte appellata, di difetto di legittimazione attiva della società ricorrente in primo grado in riferimento ai canoni corrisposti dalla società A& P S.r.L..

2.1. La prima censura va disattesa poichè la Commissione Tributaria Regionale ha espressamente argomentato al riguardo rilevando che la domanda di rimborso, presentata pochi mesi dopo la pronuncia della Corte Costituzionale n. 141/2009, doveva ritenersi

tempestiva, non potendo la diversa qualificazione della CIMP, quale tributo, resa dalla Consulta, intendersi come "pregiudiziale dell'affidamento della contribuente".

3.1. Il quarto ed il quinto motivo, da esaminare congiuntamente, in quanto strettamente connessi, e preliminarmente, attesa la loro priorità logica rispetto alle altre censure dedotte, sono fondati nei limiti di seguito indicati.

3.2. In diritto va premesso che il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 62 (Canone per l'installazione di mezzi pubblicitari) (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonchè riordino della disciplina dei tributi locali) ha attribuito ai Comuni la facoltà di escludere l'applicazione nel proprio territorio dell'imposta comunale sulla pubblicità (ICP) sottoponendo le iniziative pubblicitarie che incidono sull'arredo urbano o sull'ambiente a un regime autorizzatorio assoggettato al pagamento di un canone in base a tariffa (CIMP), comprensiva anche dell'eventuale uso di aree comunali.

3.3. La L. 28 dicembre 2001, n. 448 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2002), art. 10 (Modificazioni all'imposta sulle insegne di esercizio), comma 5, lett. b), modificando il predetto art. 62, comma 2, lett. d), ha stabilito che la determinazione della tariffa CIMP non possa eccedere di oltre il 25% le tariffe ICP deliberate dall'amministrazione comunale nell'anno solare antecedente l'adozione della delibera di sostituzione dell'imposta comunale sulla pubblicità con il detto canone.

3.4. Il D.L. 31 gennaio 2005, n. 7 (Disposizioni urgenti per l'università e la ricerca, per i beni e le attività culturali, per il completamento di grandi opere strategiche, per la mobilità dei pubblici dipendenti, e per semplificare gli adempimenti relativi a imposte di bollo e tasse di concessione, nonchè altre misure urgenti), art. 7-octies (Canone per l'installazione di mezzi pubblicitari) come convertito dalla L. 31 marzo 2005, n. 43 ha infine previsto che "entro due mesi dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto e con effetto per l'esercizio 2005, i comuni con proprie deliberazioni rideterminano, ove occorra, la misura del canone per l'installazione di mezzi pubblicitari secondo le disposizioni di cui al D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni, art. 62 secondo la base di calcolo e le modalità stabilite dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, medesimo, art. 62, comma 2, lett. d). A decorrere dall'esercizio di bilancio 2006 la determinazione terrà conto della rivalutazione annuale sulla base dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati rilevato dall'ISTAT".

3.5. Con riguardo ai fatti salienti, di interesse per la controversia, si osserva che il Comune di Torino, con deliberazione consiliare 20.12.1999, n. 36 ha deliberato di passare al nuovo regime di canone approvando il relativo regolamento tariffario, e non è stato dedotto, nè documentalmente dimostrato, l'intervenuto annullamento di tale Delib..

3.6. Il Comune ricorrente lamenta, dunque, che la Commissione Tributaria Regionale abbia omesso di rilevare che l'obbligo di determinare il CIMP in modo da non eccedere il limite del 25% non si applicherebbe al Comune di Torino, che aveva deliberato il passaggio da imposta a canone prima dell'entrata in vigore della norma introduttiva del limite, deducendo che fino al 31.12.2004 non sussisteva alcun obbligo per l'ente locale di rideterminare le tariffe CIMP nel

limite indicato, in quanto le norme introdotte dalla L. n. 448 del 2001, non essendo retroattive, erano entrate in vigore solo a partire dall'1.1.2002.

3.7. Il Collegio, in conformità con i principi di diritto affermati anche dalla giurisprudenza amministrativa (cfr. Cons. Stato nn. 6834/2018, 3729/2009), ritiene che dal tenore letterale delle citate disposizioni emerga chiaramente che con la modifica normativa, quale apportata al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 62.2, lett. d per effetto della L. n. 448 del 2001, art. 10.5, lett. b il legislatore ha voluto dettare disposizioni inderogabili e vincolanti volte a disciplinare, con decorrenza dall'anno 2002, l'entità del canone di pubblicità per tutti i Comuni che, avvalendosi della facoltà loro consentita D.Lgs. n. 446 del 1997, ex artt. 52 e 62 non si fossero ancora avvalsi della facoltà di sostituire con il canone ex D.Lgs. n. 446 del 1997 l'imposta di pubblicità quale disciplinata dal D.Lgs. n. 507 del 1993.

3.8. L'obiettivo perseguito è, infatti, quello di disciplinare la fase di transizione dal vecchio regime al nuovo, introducendo dei limiti volti a contenere aumenti futuri connessi, appunto, al passaggio da un regime all'altro.

3.9. A ciò si aggiunga che non vi è, nè nel D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 62 nè in altra legge, alcuna disposizione che imponga all'ente locale scadenze e revisione delle tariffe per la quantificazione del canone - tariffe che, quindi, non risultano legate ad uno o più esercizi finanziari predeterminati - come previsto invece per altre entrate comunali di natura tributaria, il che induce a ritenere, pertanto, che la portata applicativa della modifica normativa per cui è causa non fosse estensibile ai Comuni, come quello di Torino, che avessero già optato per il nuovo regime prima dell'avvento della L. n. 448 del 2001, a meno di non voler attribuire a tale modifica normativa efficacia retroattiva, senza che peraltro nessuna disposizione consenta di pervenire a siffatta conclusione.

3.10. Relativamente alle tariffe deliberate successivamente, occorre invece rilevare come la L. n. 43 del 2005, art. 7 octies abbia imposto ai Comuni di rideterminare le tariffe con riferimento alle disposizioni di cui al D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 62.

3.11. Ne consegue che le tariffe deliberate successivamente all'entrata in vigore della norma di cui alla L. n. 43 del 2005, art. 7 octies saranno legittime solo in quanto rispettose del limite massimo stabilito dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 62.

3.12. Tale norma costituisce, infatti, in forza del disposto del D.L. n. 7 del 2005, art. 7 octies il parametro per accertare la legittimità delle delibere successive.

3.13. In relazione peraltro a quanto dedotto dal Comune circa la legittimità dell'aumento, operato a decorrere dal 2005, dei coefficienti moltiplicatori, fermi gli aumenti delle tariffe base nei limiti del 25%, il Collegio rileva che non sono condivisibili le argomentazioni del ricorrente secondo cui l'art. 7 octies cit. avrebbe imposto unicamente un limite massimo all'incremento della tariffa da porre a base del canone, ma non avrebbe vietato di modificare i coefficienti di applicazione del canone relativi a particolari installazioni pubblicitarie.

3.14. Le affermazioni della Commissione Tributaria Regionale, secondo cui "il limite del 25% previsto dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 62, comma 2, lett. d) sia riferito all'intero gettito del tributo, perchè la norma pone il limite con riferimento alla tariffa e non al gettito complessivo dell'imposta", risultano, infatti, corrette.

3.15. Il comportamento dei Comuni che aumentano la tariffa oltre il limite stabilito dalla legge statale, agendo sui coefficienti di determinazione del canone, senza modificare la tariffa base, risulta invero illegittimo, poichè l'unica norma che deve guidare gli enti locali nella determinazione della tariffa in questione è proprio del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 62, comma 2, la lett. d), che prevede esplicitamente di non superare di oltre un quarto le tariffe dell'imposta sulla pubblicità (in tal senso anche la risposta scritta del 14.10.2009 n. 5-01917 all'interrogazione parlamentare a risposta immediata in Camera dei Deputati - Commissione Finanze, menzionata e trascritta in parte qua dalla controricorrente).

4.1. A seguire, la seconda e la sesta doglianza, da esaminare congiuntamente, in quanto strettamente connesse, sono parimenti fondate nei limiti di seguito indicati.

4.2. La sentenza impugnata, argomentando dal legittimo affidamento della contribuente in conseguenza della suddetta pronuncia della Consulta, ha riformato, come dianzi illustrato, la sentenza di primo grado, che aveva accertato l'intervenuta decadenza della contribuente contro il provvedimento negativo dell'ente locale per mancata impugnazione dei relativi avvisi di pagamento ricevuti per ciascun periodo di imposta, conformandosi al consolidato orientamento di questa Corte secondo cui l'omessa tempestiva impugnazione dell'avviso di liquidazione determina la definitività della pretesa tributaria, con conseguente preclusione per il contribuente del diritto a chiedere il successivo rimborso dell'imposta ritenuta erroneamente versata in esecuzione dello stesso avviso (cfr. Cass. nn. 17617/2016 non mass., 21764/2014, 3134/1998).

4.3. Al riguardo va preliminarmente osservato che con la sentenza n. 141/2009 la Corte Costituzionale, nel dichiarare non fondata la questione di legittimità costituzionale del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nella L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 30), art. 2, comma 2, secondo periodo, - come modificato dal D.L. 30 settembre 2005, n. 203, art. 3-bis, comma 1, lett. b), (Misure di contrasto all'evasione fiscale e disposizioni urgenti in materia tributaria e finanziaria), convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, art. 1, comma 1, -, sollevata, in riferimento all'art. 102 Cost., comma 2, ha affermato, sulla base dell'interpretazione della suddetta norma, che le caratteristiche strutturali e funzionali del CIMP, desumibili dalla sua complessiva disciplina, rendono non inquadrabile tale prelievo tra le entrate non tributarie, siano esse di diritto privato comune o speciale, costituendo piuttosto una mera variante dell'imposta comunale sulla pubblicità, che conserva la qualifica di tributo propria di quest'ultima, con la conseguenza che le controversie aventi ad oggetto la debenza del CIMP hanno natura tributaria e la loro attribuzione alla cognizione delle commissioni tributarie, ad opera della disposizione denunciata, rispetta l'evocato parametro costituzionale.

4.4. Come già affermato da questa Corte (cfr. Cass. n. 30227/2017) le pronunce interpretative di rigetto della Corte costituzionale non hanno, tuttavia, natura di ius superveniens, in quanto

prive di effetto innovativo dell'ordinamento, ed inoltre, in quanto prive di efficacia erga omnes, non consentono neppure l'applicazione dei principi in tema di prospective overruling, che presuppongono un mutamento imprevedibile della giurisprudenza su una regola del processo, che comporti un effetto preclusivo del diritto di azione o di difesa della parte (cfr. da ultimo Cass. n. 15530/2016).

4.5. Questa Corte ha avuto inoltre modo di chiarire che affinchè si possa parlare di prospective overrulling devono ricorrere cumulativamente i seguenti presupposti: a) che si verta in materia di mutamento della giurisprudenza su di una regola del processo; b) che tale mutamento sia stato imprevedibile in ragione del carattere lungamente consolidato nel tempo del pregresso indirizzo, tale, cioè, da indurre la parte a un ragionevole affidamento su di esso; c) che il suddetto overruling comporti un effetto preclusivo del diritto di azione o di difesa della parte (cfr. Cass. n. 16132/2015).

4.6. E' del tutto errato, quindi, il richiamo operato dalla CTR all'applicazione del c.d. overrulling in ragione dell'affidamento che il contribuente avrebbe goduto in epoca anteriore alla pronunzia della Corte costituzionale n. 149/2009 in ordine alla natura tributaria del canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP), sì da poter fruire del termine di decadenza decorrente da tale decisione per l'impugnazione del provvedimento di diniego di rimborso delle somme versate sulla base di avvisi di liquidazione non impugnati tempestivamente.

4.7. Le sentenze interpretative di rigetto della Corte costituzionale, a differenza di quanto prospettato dalla difesa della parte controricorrente, non hanno tuttavia generale efficacia erga omnes nei confronti dei giudici diversi da quello a quo che ha sollevato la questione di legittimità costituzionale oggetto di tali sentenze.

4.8. Queste ultime, secondo la giurisprudenza a Sezioni Unite di questa Corte, a differenza di quelle dichiarative dell'illegittimità costituzionale di norme, determinano solo un vincolo negativo per il giudice del procedimento in cui è stata sollevata la relativa questione, mentre in tutti gli altri casi il giudice conserva il potere-dovere di interpretare in piena autonomia le disposizioni di legge, a norma dell'art. 101 Cost., comma 2, purchè ne dia una lettura costituzionalmente orientata, ancorchè differente da quella indicata nella decisione interpretativa di rigetto.

4.9. In definitiva, come affermato dalle Sezioni Unite penali di questa Corte, non è sufficiente che il Giudice delle leggi definisca una certa interpretazione come costituzionalmente obbligata e la sola compatibile con le norme della Costituzione perchè questa possa imporsi all'osservanza dei giudici, essendo questi ultimi tenuti autonomamente a verificare, con l'uso di tutti gli strumenti ermeneutici dei quali dispongono, se la norma possa realmente assumere quel significato e quella portata, e, qualora le premesse ermeneutiche della soluzione proclamata costituzionalmente obbligata travalichino i limiti dell'interpretazione letterale-logico-sistematica, i giudici hanno il dovere di non attenersi a quella soluzione, per la decisiva ragione che, in caso contrario, disapplicherebbero una norma vigente e arrecherebbero un vulnus ai principi di legalità e di soggezione alla legge (cfr. Cass. S.U. pen., n. 23016/2004, alla quale è seguita la presa d'atto dei superiori principi da parte di Corte Cost. n. 299/2005), e tali principi sono stati ribaditi da Cass. S.U. n. 22601/2004 e da Cass. S.U. n. 27986/2013.

4.10. Pertanto, resta esclusa la possibilità di attribuire alla sentenza interpretativa di rigetto quell'effetto retroattivo che si riconosce ordinariamente alle sentenze che dichiarano l'incostituzionalità di una legge ed al quale ha fatto riferimento la difesa della controricorrente proprio per il margine di apprezzamento comunque riservato al giudice comune nell'applicazione e interpretazione del dato normativo, margine che non consente, per l'effetto, al soggetto destinatario di "fare affidamento" sulla sentenza interpretativa di rigetto della Corte costituzionale.

4.11. Vieppiù, va evidenziato che le Sezioni Unite di questa Corte (cfr. sentenza n. 4135/2019) hanno chiarito come l'affidamento qualificato in un consolidato indirizzo interpretativo di norme processuali, come tale meritevole di tutela con il prospective overruling, è riconoscibile solo in presenza di stabili approdi interpretativi della S.C., eventualmente a Sezioni Unite, i quali soltanto assumono il valore di communis opinio tra gli operatori del diritto, se connotati dai caratteri di costanza e ripetizione, mentre la giurisprudenza di merito non può valere a giustificare il detto affidamento qualificato, atteso che alcune pronunce adottate in sede di merito non sono idonee ad integrare un "diritto vivente".

4.12. Nel caso in esame, la stessa Corte Costituzionale, nella motivazione della citata pronuncia, ha espressamente affermato quanto segue: "Per valutare se, in concreto, il CIMP sia o no un tributo occorre, dunque, interpretarne la disciplina sostanziale alla luce dei criteri elaborati dalla giurisprudenza costituzionale per qualificare come tributarie alcune entrate: criteri che consistono nella doverosità della prestazione, in mancanza di un rapporto sinallagmatico tra parti, e nel collegamento di detta prestazione alla pubblica spesa in relazione a un presupposto economicamente rilevante... e)... (i)n mancanza di una giurisprudenza di legittimità sulla natura del CIMP, questa Corte deve necessariamente procedere ad un autonomo esame delle caratteristiche del prelievo, al fine di individuarne la natura".

4.13. A differenza di quanto ritenuto dalla Commissione Tributaria Regionale nella sentenza impugnata, non si verte, dunque, nella fattispecie, in ipotesi di mutamento imprevedibile della giurisprudenza di legittimità su norme regolatrici del processo in ragione del carattere lungamente consolidato nel tempo del pregresso indirizzo, tale, cioè, da indurre la parte a un ragionevole affidamento su di esso, avendo dunque omesso la parte di esercitare facoltà e poteri processuali per un'erronea interpretazione delle norme processuali in senso autolimitativo, non indotta dalla giurisprudenza di legittimità, derivando l'effetto pregiudizievole direttamente ed esclusivamente dall'errore interpretativo della parte (cfr. SU n. 4135/2019 cit.).

4.14. Poste tali premesse, va in primo luogo evidenziato che, secondo consolidato orientamento di questa Corte, la mancata tempestiva impugnazione dell'avviso di liquidazione lo rende irretrattabile e preclude la possibilità per il contribuente di far valere, attraverso un'istanza di rimborso, il carattere indebito del versamento relativo, rendendo quindi inammissibile la domanda di rimborso di una somma versata a titolo d'imposta quando il contribuente non abbia provveduto all'impugnazione dell'avviso di liquidazione nel termine di decadenza (cfr. Cass. nn. 26378/2019, 22399/2017, 3346/2011, 4760/2009 11521/2004).

4.15. Con riguardo poi alle doglianze circa l'erroneità del rigetto della censura relativa all'intervenuta "decadenza/prescrizione quinquennale" del diritto alla restituzione dei canoni

versati fino al 2005, si osserva che la Commissione Tributaria Regionale ha respinto la doglianza sul presupposto della mancata indicazione della "fonte normativa che la prevederebbe", affermando altresì che il richiamo alla L n. 296 del 2006 era "errato e generico" in quanto non sarebbe ivi indicato "l'atto richiamato".

4.16. Va premesso tuttavia che in tema di contenzioso tributario, la decadenza del contribuente per il mancato rispetto dei termini fissati per richiedere il rimborso di un tributo indebitamente versato, in quanto materia sottratta alla disponibilità delle parti, è rilevabile di ufficio, ex art. 2969 c.c., in ogni stato e grado del giudizio (cfr. Cass. nn. 22399/2017, 317/2015, 4670/2012).

4.17. Chiarito quanto sopra nella fattispecie, deve applicarsi anche la decadenza prevista per i tributi locali dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 164 secondo cui il rimborso delle some versate e non dovute dal contribuente deve essere richiesto entro il termine di cinque anni dal giorno del versamento ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione (applicabile anche ai rapporti di imposta pendenti ex art. 1, comma 171, art. cit.) e la prescrizione quinquennale prevista dell'art. 2948 c.c., n. 4, posto che i tributi locali si strutturano come prestazioni periodiche, con connotati di autonomia nell'ambito di una causa debendi di tipo continuativo (cfr. Cass. n. 4283/2010), e non le generali regole civilistiche in tema di prescrizione dei diritti, trattandosi di disciplina speciale dettata in tema di tributi locali per i rimborsi delle somme pagate e non dovute.

4.18. L'accertamento di fatto in ordine al decorso del termine di decadenza relativo all'impugnazione degli avvisi di liquidazione ed alla richiesta di rimborso, nonchè del termine di prescrizione, non è stato compiuto nel giudizio di merito, e la sentenza impugnata va dunque cassata anche con riguardo alle suddette censure, dovendo peraltro la Commissione Tributaria Regionale, nel giudizio di rinvio, altresì esaminare la questione, rimasta assorbita, riproposta dalla società contribuente nel giudizio di secondo grado, in merito alla mancata notifica degli avvisi di pagamento relativi alle somme oggetto di richiesta di rimborso, e dunque alla mancanza di "atti impugnabili dinanzi alla Commissione Tributaria".

5.1. L'accoglimento delle censure dianzi esaminate determina l'assorbimento del terzo motivo, con cui si lamenta nullità della sentenza per genericità ed indeterminatezza del dispositivo.

6.1. Va infine accolto anche l'ultimo motivo con cui si lamenta omessa pronuncia della C.T.R. sull'eccezione, sollevata in primo grado e riproposta in appello, ritualmente trascritta nel ricorso per cassazione, di difetto di legittimazione attiva della società ricorrente con riguardo alla richiesta di restituzione dei canoni versati da A& P S.r.L. dal 2002 al 2007.

6.2. Dall'esame della motivazione della sentenza impugnata è riscontrabile, invero, l'omessa pronuncia sul suddetto motivo d'impugnazione.

7. Sulla scorta di quanto sin qui illustrato, in accoglimento del secondo, quarto, quinto, sesto e settimo motivo, nei limiti dianzi indicati, assorbito il terzo e respinto il primo motivo, la sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, in diversa composizione, perchè riesamini la fattispecie attendendosi ai principi di diritto ed alle questioni

rimaste assorbite, e decida il motivo d'appello non vagliato, provvedendo, anche, a regolare le spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie, nei limiti indicati in motivazione, il secondo, quarto, quinto, sesto e settimo motivo di ricorso, assorbito il terzo motivo; rigetta il primo motivo di ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Piemonte in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, tenutasi in modalità da remoto, della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, il 3 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 18 novembre 2021

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza