Sentenza del 31/08/2022 n. 25632 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Quanto al ricorso iscritto al n. 12272/2016 R.G., con sentenza n. 2398/23/15, depositata in data 13 novembre 2015, la Commissione Tributaria Regionale della Puglia, Sezione distaccata di Lecce, rigettava l'appello proposto dal contribuente avverso la sentenza n. 239/1/11 della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce, con compensazione delle spese di lite;

2. il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di una cartella di pagamento, relativa alla TARSU per l'annualità 2008, richiesta in relazione a tre sale cinematografiche, di cui era stata contestata la ritualità della notifica, l'illegittima determinazione della tariffa applicata in misura di Euro 2,95 a mq, nonchè la violazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 59, comma 5;

3. la Commissione di primo grado aveva accolto parzialmente il ricorso limitatamente ad una delle tre sale; la CTR aveva rigettato l'appello, rilevando che la cartella era stata regolarmente notificata dal concessionario a mezzo posta ordinaria e che la determinazione delle tariffe rientrava nella insindacabile discrezionalità del Comune;

4. Avverso la sentenza di appello il contribuente proponeva ricorso per cassazione, consegnato per la notifica in data 11 maggio 2016, affidato ad un unico motivo; il Comune di Gallipoli ed Equitalia Sud S.p.a. non svolgevano difese.

5. Quanto al ricorso iscritto al n. 18086/2016 R.G., con sentenza n. 55/23/16, depositata in data 14 gennaio 2016, la Commissione Tributaria Regionale della Puglia, Sezione distaccata di Lecce, rigettava l'appello proposto dal contribuente avverso la sentenza n. 293/1/122 della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce, con compensazione delle spese di lite;

6. il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di una cartella di pagamento, relativa alla TARSU per l'annualità 2009, richiesta in relazione a tre sale cinematografiche, di cui era stata contestata la ritualità della notifica, l'illegittima determinazione della tariffa applicata in misura di Euro 2,95 a mq, nonchè la violazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 59, comma 5;

7. la Commissione di primo grado aveva accolto parzialmente il ricorso limitatamente ad una delle tre sale; la CTR aveva rigettato l'appello, rilevando che la cartella era stata regolarmente notificata dal concessionario a mezzo posta ordinaria e che la determinazione delle tariffe rientrava nella insindacabile discrezionalità del Comune;

8. Avverso la sentenza di appello il contribuente proponeva ricorso per cassazione, consegnato per la notifica in data 11 luglio marzo 2016, affidato ad un unico motivo; la controricorrente si

costituiva con controricorso e depositava memoria, mentre Equitalia Sud S.p.a. non svolgeva difese.

9. Chiamate inizialmente entrambe le cause all'adunanza camerale innanzi alla Sesta sezione civile, rispetto alla quale la parte depositava memoria, le liti sono state successivamente rimesse alla pubblica udienza con ordinanza interlocutoria.

Motivi della decisione

1. Con un unico ed articolato motivo di ricorso il contribuente eccepiva, in entrambi i giudizi. la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 65 e 68 e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 5, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, e denunciava un omesso esame di un fatto decisivo ed il difetto di motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, insistendo sull'irrazionalità dell'applicazione ai cinema di una tariffa superiore a quella prevista per i musei e le biblioteche, in violazione del criterio della omogeneità, stante l'analoga potenzialità di produrre rifiuti, nonchè superiore a quella applicata alle civili abitazioni e di poco inferiore a quella degli ospedali, ben potendo la CTR fare uso del potere di disapplicazione, contrariamente a quanto dalla stessa affermato.

1.1 Nelle memorie depositate il 3 ottobre 2017 il contribuente invocava poi l'applicazione del giudicato esterno formatosi all'esito della mancata impugnazione della sentenza n. 176/01/2016 depositata il 18 gennaio 2016 con cui la Commissione tributaria provinciale di Lecce, in un giudizio tra le stesse parti e per il medesimo tributo sugli stessi immobili, in relazione agli anni 2010, 2011 e 2012, aveva rideterminato la tariffa dovuta, con riduzione da Euro 2,95 ad Euro 2,70.

1.2 Il Comune impositore, costituito nel solo giudizio n. 18086/2016 R.G, nel controricorso e nella memoria del 19 settembre 2017 rilevava invece che il giudizio amministrativo con cui il contribuente aveva impugnato il regolamento comunale e gli atti collegati, nella parte in cui avevano determinato la misura della tariffa applicabile per i cinema, era stato definito dalla sentenza del Consiglio di Stato n. 504/2015 che si era espressa a favore della legittimità di tale tariffa.

2. Preliminarmente, per esigenze di economia processuale ed uniformità di giudizio, va disposta la riunione al giudizio recante R.G. n. 12272/2016 - avente ad oggetto la TARSU per l'annualità 2008 di quello recante R.G. n. 18086/2014, pendente tra le stesse parti avente ad oggetto la TARSU per l'annualità 2009 - entrambi relativi agli stessi immobili.

La riunione delle impugnazioni, che è obbligatoria, ai sensi dell'art. 335 c.p.c., ove investano lo stesso provvedimento, può altresì essere facoltativamente disposta, anche in sede di legittimità, ove esse siano proposte contro provvedimenti diversi ma fra loro connessi, quando la loro trattazione separata prospetti l'eventualità di soluzioni contrastanti, siano ravvisabili ragioni di economia processuale ovvero siano configurabili profili di unitarietà sostanziale e processuale delle controversie. (Cass. SU n. 1521 del 2013; Cass. n. 27880 del 2018).

3. Venendo all'esame dei giudizi, quanto alla preliminare eccezione di giudicato esterno va ricordato che la preclusione del giudicato opera nel caso di giudizi identici, nei quali cioè l'identità delle due controversie riguardi i soggetti, la causa petendi e il petitum per come questi fattori sono inquadrati nell'effettiva portata della domanda giudiziale e della decisione (cfr. per tutte Cass. n. 1514-07; n. 1773-00; nonchè già sez. un. 2874-98); il giudicato copre poi il dedotto e il deducibile in relazione al medesimo oggetto, e, pertanto, non soltanto le ragioni giuridiche e di fatto esercitate in giudizio ma anche tutte le possibili questioni, proponibili in via di azione o eccezione, che, sebbene non dedotte specificamente, costituiscono precedenti logici, essenziali e necessari, della pronuncia. (Vedi Cass. n. 3488 del 2016 e n. 25745 del 2017).

Va tuttavia precisato che il processo tributario, rispetto a quello civile, conserva la specificità correlata al rapporto sostanziale che ne costituisce oggetto, ed attiene (v. C. Cost. n. 53-98 e n. 18-00) "alla fondamentale e imprescindibile esigenza dello Stato di reperire i mezzi per l'esercizio delle sue funzioni attraverso l'attività dell'amministrazione finanziaria, la quale ha il potere-dovere di provvedere, con atti autoritativi, all'accertamento e alla pronta riscossione dei tributi".

Una similare ratio rileva anche in presenza di tributi non destinati allo Stato, ovvero di contributi obbligatori secondo la definizione propria delle scienze delle finanze, in rapporto alle esigenze di reperimento dei proventi necessari a finanziare i servizi assicurati dagli enti preposti.

In base all'insegnamento delle Sezioni Unite di questa Corte (v. Sez. U 13916-06), il processo tributario, ancorchè generalmente instaurato mediante impugnazione di un atto lato sensu impositivo (cfr. il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 18, comma 2, lett. d) e art. 19, comma 1), ha per oggetto lo specifico rapporto tributario dedotto in giudizio quale risulta, da un lato, dalla pretesa fatta valere dall'amministrazione con l'atto medesimo e, dall'altro, dai motivi della sua impugnazione.

In ragione di siffatta complessità oggettiva, associata all'autonomia dei singoli periodi d'imposta (che, ex art. 7 del T.U.I.R., è espressione di un principio generale in materia, valevole per tutti i tributi, anche non destinati allo Stato), deve negarsi la possibile esistenza di un'unica obbligazione tributaria corrispondente a più periodi (v. già Cass. n. 14714-01). Per cui l'eventualità che il giudicato, formatosi in ordine a un periodo, possa avere efficacia preclusiva nel giudizio relativo al medesimo tributo per un altro periodo va limitata al caso in cui si discorra degli elementi rilevanti necessariamente comuni ai distinti periodi d'imposta, onde potersene desumere che l'accertamento di fatto su tali elementi (e solo l'accertamento di fatto) debba fare stato nel giudizio relativo alle obbligazioni sorte in un periodo d'imposta diverso.

L'esempio tipico è quello delle cd. qualificazioni giuridiche (del tipo di "ente commerciale" o di "soggetto residente"), in quanto assunte dal legislatore alla stregua di elementi preliminari per l'applicazione di una specifica disciplina, ovvero quello delle condizioni di una esenzione o di una agevolazione pluriennale (v. appunto Sez. un. 13916-06).

Come da ultimo ribadito da questa Corte "Nel processo tributario, l'effetto vincolante del giudicato esterno in relazione alle imposte periodiche concerne i fatti integranti elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di annualità, abbiano carattere stabile o tendenzialmente permanente mentre non riguarda gli elementi variabili, destinati a

modificarsi nel tempo." (Vedi Cass. n. 25516 del 2019), e quindi "in relazione alle imposte periodiche, è limitato ai soli casi in cui vengano in esame fatti che, per legge, hanno efficacia permanente o pluriennale, producendo effetti per un arco di tempo che comprende più periodi di imposta, o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione di un rapporto ad esecuzione prolungata" (Vedi Cass. n. 31084 del 2019), costituendo la regola generale che "La sentenza del giudice tributario con la quale si accertano il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta fa stato, nei giudizi relativi ad imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi, ove pendenti tra le stesse parti, solo per quanto attiene a quegli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi di imposta, assumano carattere tendenzialmente permanente, mentre non può avere alcuna efficacia vincolante quando l'accertamento relativo ai diversi anni si fondi su presupposti di fatto relativi a tributi differenti ed a diverse annualità. (Sez. 5 n. 38950 del 07/12/2021, Rv. 663418-01; Sez. 5 n. 6953 del 08/04/2015, Rv. 635195-01).

In definitiva, posto che ogni tributo periodico è costituito da elementi stabili ed elementi variabili, solo con riferimento agli elementi stabili il giudicato può esprimere portata vincolante esterna (Cfr. Cass. n. 1300 del 2018; Cass. n. 18923 del 2011).

3.1 Nella fattispecie, la determinazione della tariffa ai fini del calcolo della Tarsu dovuta dai cinema, operata in via equitativa per gli anni dal 2010 al 2012 dalla CTP di Lecce con la sentenza n. 176/01/2016, di cui è provato il passaggio in giudicato, non può avere in astratto effetti preclusivi estesi ad altre annualità, in quanto non investe un elemento costitutivo della fattispecie a carattere stabile o tendenzialmente permanente e comune ai vari periodi di imposta, quanto, piuttosto, un elemento ontologicamente mutevole, soggetto per definizione alle valutazioni discrezionali e agli adeguamenti periodici da parte degli enti impositori.

4. Tanto premesso, i ricorsi non possono trovare accoglimento stante la preclusione derivante dal giudicato amministrativo, in relazione alla legittimità della tariffa oggetto di contestazione - che costituisce l'unico motivo di doglianza - come determinata nella misura di Euro 2.95 al mq, formatosi nel giudizio promosso dallo stesso ricorrente nei confronti dello stesso comune, in riferimento al medesimo tributo e per gli stessi motivi, all'esito della pronuncia n. 504/2015 del Consiglio di Stato, organo di ultima istanza in sede amministrativa, le cui decisioni risultano pertanto definitive analogamente a quelle rese da questa Corte, senza bisogno che se ne certifichi il passaggio in giudicato, (vedi, in riferimento al giudicato conseguente a sentenza della Corte di cassazione Sez. 62, Ordinanza n. 16589 del 11/06/2021 (Rv. 661485 01), pronuncia in ogni caso localizzata dal Comune nel giudizio di merito, la cui esistenza e contenuto non sono stati oggetto di contestazione da parte del ricorrente che si è limitato a lamentarne la mancata produzione in questa sede.

4.1 Quanto poi alla opponibilità di tale giudicato, l'identità di parti ed oggetto non può essere esclusa per il solo fatto che nei giudizi sia stato convenuto anche il concessionario, e quindi una parte ulteriore, o che l'atto impugnato sia la cartella e non la delibera, costituendo questo il presupposto stesso del riparto di giurisdizione.

Nè l'autonomia dei giudizi, che resta inalterata anche dopo la riunione di cause connesse, preclude il rilievo d'ufficio anche nel primo giudizio del giudicato esterno, formatosi a seguito di

una sentenza del Consiglio di Stato, il cui accertamento non costituisce patrimonio esclusivo delle parti, ma, mirando ad evitare la formazione di giudicati contrastanti, conformemente al principio del "ne bis in idem", corrisponde ad un preciso interesse pubblico, sotteso alla funzione primaria del processo, e consistente nell'eliminazione dell'incertezza delle situazioni giuridiche, attraverso la stabilità della decisione, quale garanzia collegata all'attuazione dei principi costituzionali del giusto processo e della ragionevole durata, i quali escludono la legittimità di soluzioni interpretative volte a conferire rilievo a formalismi non giustificati da effettive e concrete garanzie difensive.

5. Tanto premesso, è stato più volte affermato da questa Corte, proprio in tema di TARSU, che il giudice tributario, nell'ambito della cognizione dei motivi di impugnazione contro l'atto impositivo, ha il potere-dovere di disapplicare, anche d'ufficio, la delibera comunale presupposta, qualora sia illegittima, in applicazione del principio generale di cui alla L. n. 2248 del 1865, art. 5, Al. E., con l'unico limite dell'eventuale giudicato amministrativo che abbia affermato la legittimità di tale delibera. (Sez. 5 n. 1952 del 24/01/2019, Rv. 652367-01; Sez. 5 n. 14039 del 23/05/2019, Rv. 654326-01; Sez. 5 n. 9631 del 13/06/2012, Rv. 622999-01; Sez. 5 n. 16937 del 31/07/2007, Rv. 600305-01).

Già da Sez. U n. 6265 del 22/03/2006, Rv. 589553-01, era stato ritenuto che il potere di disapplicazione, riconosciuto alle commissioni tributarie dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 7, degli atti amministrativi illegittimi, e segnatamente di delibere comunali di approvazione di tariffe della TARSU, "presupposte" agli atti impositivi, non è inibito dal fatto che spetta al giudice amministrativo la cognizione, in sede di legittimità, delle delibere tariffarie: esso sussiste anche qualora l'atto amministrativo disapplicato sia divenuto inoppugnabile per l'inutile decorso dei termini di impugnazione davanti al giudice amministrativo, e risulta precluso solo quando la legittimità di un atto amministrativo sia stata affermata dal giudice amministrativo nel contraddittorio delle parti e con autorità di giudicato.

Costituisce del resto principio generale che "In tema di giudicato amministrativo, allorquando la legittimità di un atto della P.A. sia stata affermata dal giudice amministrativo nel contraddittorio della parte e con autorità di giudicato, il giudice ordinario non può disapplicarlo. Infatti, la pronuncia di rigetto della domanda di dichiarativa dell'illegittimità copre il provvedimento impugnato, sia sotto l'aspetto dell'esistenza del potere dell'organo che ha emesso il provvedimento, sia della sostanza dello stesso, precludendo al giudice ordinario ogni indagine al riguardo. (Sez. 3 n. 13400 del 22/06/2005, Rv. 582020-01; Sez. 1 n. 5350 del 02/06/1999, Rv. 526942-01; Sez. 1, n. 2721 del 27/03/1997, Rv. 503319 - 01).

6. Per le suesposte considerazioni, i ricorsi vanno rigettati.

6.1 La condanna alle spese segue la soccombenza.

6.2 Trattandosi di giudizio instaurato successivamente al 30 gennaio 2013, in quanto notificato dopo tale data, sussistono le condizioni per dare atto - ai sensi della L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17 (che ha aggiunto il D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater) - della sussistenza dell'obbligo di versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per le impugnazioni integralmente rigettate.

P.Q.M.

La Corte, - rigetta i ricorsi;

- condanna il ricorrente a pagare al Comune di Gallipoli le spese di lite, che si liquidano nell'importo complessivo di Euro 3.000,00 per compensi professionali, oltre Euro 200,00 per esborsi, spese generali nella misura del 15% ed accessori di legge.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 5 luglio 2022.

Depositato in Cancelleria il 31 agosto 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza