

Sentenza del 05/12/2023 n. 34021 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Porto di Lavagna Spa ha impugnato l'avviso di accertamento del Comune di (Omissis), avente ad oggetto la t.a.r.su. del 2009, eccependo la propria carenza di legittimazione passiva, la nullità dell'avviso per violazione del principio dell'affidamento, e l'erroneo computo delle superfici tassabili.

2. La sentenza di primo grado, in parziale accoglimento del ricorso, ha rideterminato l'imposta dovuta per l'anno 2009 in Euro 166.434,50.

3. All'esito degli appelli principale ed incidentale, la sentenza di primo grado è stata confermata, precisandosi che, stante quanto già corrisposto dalla società, residua un debito di Euro 25.731,89. Nella sentenza di appello si legge che "dagli atti di causa e dai fatti non controversi può desumersi che nel regolamento relativo all'applicazione della tarsu del 21/11/2008 non esiste una distinzione tra superficie terrestre e acquea (se non per quanto concerne la tassazione a mq)...quindi la superficie complessiva da sottoporre a tassazione ammonta a mq 77.883".

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione il Comune di (Omissis), che ha depositato successivo controricorso con cui ha replicato al ricorso incidentale della controparte e successiva memoria.

5. Si è costituita con controricorso la società contribuente, che ha proposto ricorso incidentale e depositato successiva memoria.

6. La causa è stata trattata all'udienza pubblica del 9 novembre 2023.

7. La Procura Generale presso la Cassazione ha depositato le conclusioni scritte, con cui ha chiesto accogliersi il ricorso principale e rigettarsi quello incidentale.

Motivi della decisione 1. Il Comune ricorrente ha dedotto: 1) la violazione, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, del D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 62 , comma 1, atteso che dalla stessa sentenza, oltre che dai documenti prodotti, risulta che la superficie, ascrivibile all'acqua, esattamente accertata dal Comune (che si è attenuto ai dati comunicati dal Demanio), ammonta a mq 88.946, circostanza non contestata dalla contribuente e, quindi, pacifica, e che il regolamento comunale ben evidenzia la tassabilità di tre distinte zone (aree coperte, scoperte e pontili), includendo nelle aree scoperte sia le solide sia le liquide, che, tuttavia, sono ben distinte e si atteggiavano a diversi presupposti impositivi, per cui erroneamente il giudice di appello ha

detratto la somma pagata a titolo di tarsi per le banchine (are scoperte terrestri), da quella dovuta a titolo di tarsi per l'acqua (area scoperta liquida); 2) la violazione, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, dell' art. 112 c.p.c., nella parte in cui la sentenza dichiara non dovute le sanzioni, nonostante non fosse stata avanzata alcuna domanda in tal senso da parte della contribuente.

2. Il Porto di Lavagna Spa eccepita preliminarmente l'inammissibilità del ricorso per cassazione in quanto fondato su documenti nè allegati nè trascritti, oltre che la sua infondatezza, ha proposto ricorso incidentale, formulando due motivi: 1) la violazione, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, della L. n. 212 del 2000 , art. 10 , comma 1, traducendosi l'accertamento in una violazione del principio dell'affidamento, stante l'accordo pregresso tra le parti, unitamente alla apparenza della motivazione sul punto, limitandosi la Commissione a rinviare a un precedente della Corte di cassazione; 2) la violazione, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, del D.Lgs. n. 507 del 1993 , artt. 62 e 63 , atteso il dimostrato trasferimento del possesso e della detenzione di alcuni beni portuali, in virtù dei contratti di cessione della proprietà superficiaria ad alcuni privati, circostanza neppure esaminata nella sentenza.

3. Il ricorso incidentale, che deve essere esaminato preliminarmente in quanto pone le questioni pregiudiziale del difetto di legittimazione passiva della società ricorrente e della invalidità formale dell'avviso di accertamento per violazione del principio di affidamento, va respinto. Premesso che la sentenza impugnata, sebbene in modo alquanto conciso, espone le argomentazioni su cui si fonda, va ribadito, comunque, che la Corte, laddove non siano necessari accertamenti di fatto, come nel caso di specie, in cui i motivi de quibus richiedono solo la soluzione di questioni giuridiche, può decidere nel merito.

3.1. Quanto alla violazione del principio dell'affidamento, può aggiungersi alle altre argomentazioni del giudice di merito, che in materia tributaria il principio dell'affidamento non può mai incidere sulla debenza del tributo, ma rileva ai fini dell'applicazione delle sanzioni (v., tra le tante, Cass., Sez. 5, 09/01/2019, n. 370 , secondo cui, in tema di sanzioni tributarie la tutela dell'affidamento incolpevole del contribuente, sancita dalla L. n. 212 del 2000 , art. 10 , commi 1 e 2, costituisce espressione di un principio generale dell'ordinamento tributario, che trova origine nei principi affermati dagli artt. 3 , 23 , 53 e 97 Cost., ed, in materia di tributi armonizzati, in quelli dell'ordinamento dell'Unione Europea, sicchè deve ritenersi che la situazione di incertezza interpretativa, ingenerata da risoluzioni dell'Amministrazione finanziaria, anche se non influisce sulla debenza dell'imposta, deve essere valutata ai fini dell'esclusione dell'applicazione delle sanzioni).

3.2. In ordine al secondo motivo, ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 63 , la tassa sui rifiuti è dovuta da coloro che occupano o detengono i locali o le aree scoperte di cui all'art. 62, con vincolo di solidarietà tra i componenti del nucleo familiare o tra coloro che usano in comune i locali o le aree stesse.

Porto di Lavagna Spa quale concessionaria del tratto di suolo demaniale marittimo e dello specchio acqueo antistante, ha una situazione giuridica soggettiva di detenzione relativamente all'intera area oggetto della concessione e, dunque, a tutte le superfici acquee coinvolte, su cui pure è dovuta la tassa sui rifiuti, come chiarito da Cass., Sez. 5, 18/02/2009, n. 3829 (secondo cui,

in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, la nozione di "aree scoperte", utilizzata dal D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , art. 62 , non si riferisce soltanto alla terraferma, ma a tutte le estensioni o superfici spaziali, comunque utilizzabili e concretamente utilizzate da una comunità umana che produce rifiuti urbani da smaltire, indipendentemente dal supporto solido o liquido di cui l'estensione è composta e, dunque, dal mezzo terrestre o navale utilizzato per fruire di quell'estensione). Nè può ritenersi che la stipula di contratti con terzi, aventi ad oggetto l'utilizzazione di tali aree, a prescindere dagli effetti reali o obbligatori e dall'opponibilità o meno al soggetto pubblico concedente, comporti l'estinzione di tale detenzione, posto che la possibilità, da parte del concessionario, di consentire a terzi l'utilizzazione dell'area oggetto di concessione si fonda proprio sul provvedimento pubblico di concessione e deriva, pertanto, proprio dalla situazione giuridica attiva (di detenzione) che tale provvedimento costituisce. In altre parole, il contratto stipulato con il terzo ed avente ad oggetto il posto barca, a prescindere dal suo contenuto, dalla sua struttura e dai suoi effetti, può comportare la costituzione di una situazione di sub-detenzione a favore del terzo, ma tale situazione non esclude ed anzi presuppone la detenzione del concessionario. Quest'ultimo resta, pertanto, soggetto passivo del tributo in esame.

Tale conclusione prescinde, dunque, dal D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 63 , comma 3, che si riferisce alla multiproprietà ed ai centri commerciali integrati e non già al concessionario di un bene pubblico e comporta non la legittimazione passiva, ma piuttosto la responsabilità solidale per il tributo che grava su altro soggetto.

Questa Corte ha, peraltro, già affermato in passato che, ai fini dell'obbligo di pagamento della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, la sola stipulazione - da parte del soggetto titolare di una concessione demaniale all'interno di un porto turistico per l'espletamento dei servizi connessi all'uso dei posti barca - del contratto di "ormeggio" con il diportista (anche qualora, per le concrete pattuizioni intervenute, sia equiparabile ad un contratto di locazione e non di mero deposito) non è idonea a sottrarre al concedente la detenzione dell'area concessa in uso alla controparte ed a trasferire in capo a questa l'obbligo tributario, risolvendosi tale contratto nell'attribuzione al diportista del diritto di utilizzare lo spazio ed i servizi connessi, senza sottrarre quello spazio alla detenzione del concedente (Cass., Sez. 5, 18 febbraio 2009, n. 3829 ; più recentemente Cass., Sez. 5, 16 febbraio 2018, n. 3798 , secondo cui, in tema di Tarsu, nell'ipotesi di concessione demaniale si presume che il soggetto tenuto al pagamento del tributo sia il concessionario, in quanto detentore, in virtù del titolo concessorio, di un'area scoperta sulla quale, ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 62 , si producono rifiuti solidi urbani, e che detto obbligo non si trasferisce su coloro i quali, anche tramite contratti conclusi con il concessionario, abbiano concretamente prodotto detti rifiuti, avendo in tutto o in parte l'effettiva disponibilità dell'area, salvo che il contribuente indichi nella denuncia originaria o in quella di variazione le obiettive condizioni di inutilizzabilità della stessa, in ragione della detenzione da parte di terzi, ed assolva in giudizio al relativo onere probatorio a proprio carico).

Invero, il caso in esame presenta una peculiarità, connessa alla circostanza che il concessionario ha trasferito a terzi il diritto di superficie di alcuni posti barca per tutta la durata temporale della concessione, secondo quanto accertato dal giudice di merito. Non compete a questa Corte indagare sulla possibilità di configurare un vero e proprio diritto di superficie, consistente nel

diritto di erigere e di mantenere una costruzione sul suolo altrui, sullo specchio acqueo e sulle strutture corrispondenti al posto barca. Tuttavia, come già evidenziato, il contratto con cui il concessionario attribuisca ad un terzo il diritto di utilizzare il bene oggetto della concessione pubblica, a prescindere dalla sua natura, dalla sua struttura e dai suoi effetti ed a prescindere dalla natura del diritto attribuito al terzo, non vale ad estinguere la detenzione del concessionario relativamente all'area oggetto di concessione. A conferma di ciò la circostanza che la posizione del terzo cd. acquirente resta, comunque, condizionata dalla concessione amministrativa, in forza della quale il concessionario ha potuto disporre del bene demaniale.

Il motivo in esame deve, dunque, essere respinto, affermandosi il seguente principio di diritto: "In materia di rifiuti, il concessionario di un porto turistico detiene, in forza della concessione, il demanio marittimo e lo specchio acqueo antistante, ed è, pertanto, soggetto passivo del tributo relativamente ai cd. posti-barca, anche se oggetto di contratti che ne attribuiscono la disponibilità a terzi, in quanto tali contratti non estinguono, ma anzi presuppongono la sua detenzione".

4. Il ricorso principale è, invece, fondato per quanto di ragione.

In via preliminare va rigettata l'eccezione di inammissibilità formulata dal Porto di Lavagna Spa per difetto di autosufficienza, atteso che i documenti su cui si fonda il ricorso per cassazione del Comune di (Omissis) (che sono quelli rilevanti ai fini della quantificazione della superficie acquee, su cui calcolare la tarsu relativa a detta superficie, e non il regolamento comunale, che è fonte normativa secondaria, o l'avviso di accertamento, che costituisce l'atto impugnato) sono specificamente individuati a p. 5 del ricorso, ove sono indicati sia il contenuto sia il momento e la sede processuale di produzione. A ciò va, inoltre, aggiunto che la violazione di legge denunciata risulta dalla lettura della sentenza impugnata, indipendentemente dall'accertamento di fatto (estensione dello specchio acqueo), che non compete al giudice di legittimità.

4.1. Il primo motivo è fondato, in quanto il giudice, dopo aver correttamente affermato la sottoposizione a tributo delle superfici acquee in base alla tariffa di Euro 2,50 per metro-quadro, conformemente all'orientamento della giurisprudenza di legittimità (v., per tutte, Cass., Sez. 5, 18/02/2009, n. 3829, secondo cui, in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, la nozione di "aree scoperte", utilizzata dal D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, non si riferisce soltanto alla terraferma, ma a tutte le estensioni o superfici spaziali, comunque utilizzabili e concretamente utilizzate da una comunità umana che produce rifiuti urbani da smaltire, indipendentemente dal supporto solido o liquido di cui l'estensione è composta e, dunque, dal mezzo terrestre o navale utilizzato per fruire di quell'estensione), lo applica in modo erroneo, ritenendo "condivisibile il criterio, adottato nella sentenza dei primi giudici, di rideterminare la tassa con il criterio cd. vuoto per pieno, correggendo però le basi di calcolo" e, cioè, il criterio adottato dalle parti, nell'accordo precedentemente concluso - in cui si era pattuito il pagamento di Euro 11,00 per metro-quadro in relazione alle banchine sul presupposto (smentito dalla giurisprudenza di legittimità) della non sottoposizione a tarsu dello specchio acqueo. L'applicazione del criterio del cd. vuoto per pieno ha comportato la sottrazione dalla superficie acquee - di cui, peraltro, non è stata accertata l'effettiva estensione di mq 77.883 o di mq 88.946 - di mq 11.177 ovvero della superficie terrestre delle banchine. L'applicazione del

criterio cd. vuoto per pieno, pur essendo stato concordato dalle parti, non trova fondamento nella disciplina del tributo in esame, che va individuata nella legge e nel regolamento, e risulta anzi in contrasto con la individuazione, nel regolamento all'epoca vigente, di una specifica tariffa per le banchine e di un'altra generica per le aree scoperte, tra cui vanno ricomprese le superficie acquee, sicchè, da un lato, la superficie delle banchine va tenuta distinta da quella dello specchio acqueo e, dall'altro, l'importo pagato, a titolo di tarsu, per le banchine resta distinto e non può sottrarsi, ma al contrario va aggiunto a quello dovuto, a titolo di tarsu, per le superficie acquee. Come il principio dell'affidamento non può mai incidere sulla debenza del tributo, ma rileva ai fini dell'applicazione delle sanzioni, l'accordo delle parti non può prevalere sulla disciplina legale.

Il motivo va, quindi, accolto e la sentenza impugnata cassata con rinvio al giudice di merito, essendo necessario l'accertamento di fatto in ordine alla esatta quantificazione della superficie acquee, che non risulta dalla sentenza impugnata.

4.2. Il secondo motivo è assorbito, in quanto la sentenza impugnata non contiene una statuizione specifica sulle sanzioni, ma piuttosto una statuizione implicita e consequenziale alla rideterminazione del tributo principale, che è venuta meno in virtù dell'accoglimento del primo motivo. In proposito va precisato che, in tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme fiscali, il potere del giudice tributario di dichiarare l'inapplicabilità delle sanzioni, per errore sulla norma tributaria, in caso di obiettiva incertezza sulla portata e sull'ambito applicativo della stessa, presuppone una domanda del contribuente formulata nei modi e nei termini processuali appropriati, che non può essere proposta per la prima volta nel giudizio di appello (Cass., Sez. 5, 3/06/2021, n. 15406). Il giudice del rinvio dovrà, dunque, valutare, in ordine alle sanzioni, se nel ricorso introduttivo la contribuente abbia chiaramente allegato l'obiettiva incertezza normativa rilevante ai sensi della L. n. 212 del 2000 , art. 10 , comma 3, a prescindere dall'espressa menzione della disposizione de qua, e se la richiesta di annullamento dell'avviso di accertamento fosse estesa anche agli accessori e, cioè, alle sanzioni ed agli interessi.

5. In conclusione, va rigettato il ricorso incidentale, mentre, in accoglimento del primo motivo del ricorso principale, assorbito il secondo, deve essere cassata la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Liguria, in diversa composizione, cui si demanda anche la regolamentazione delle spese di questo giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte:

in accoglimento del primo motivo del ricorso principale, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Liguria, in diversa composizione, cui demanda anche la regolamentazione delle spese di lite;

rigetta il ricorso incidentale;

ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002 , art. 13 , comma 1-quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012 , art. 1 , comma 17, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della controricorrente e ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza