

Sentenza del 13/06/2025 n. 15897 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. La "M. C. S. Srl" ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Campania il 5 febbraio 2021, n. 1287/11/2021, la quale, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di accertamento prot. n. 14301/135 del 7 luglio 2017 per la TARSU relativa agli anni 2011 e 2012 per un totale complessivo di Euro 24.753,00, notificatole il 27 dicembre 2017 dal raggruppamento temporaneo di imprese tra l'Agenzia delle Entrate - Riscossione, la "Ge.Se.T. Italia Spa" e la "O. Srl", in qualità di concessionario del servizio di gestione ordinaria e straordinaria, riscossione volontaria e coattiva della TARSU e della TIA per la Provincia di Napoli nell'interesse del Comune di Napoli, con riguardo ad un immobile ubicato in Napoli alla (Omissis), del quale ella era proprietaria, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti del suddetto raggruppamento temporaneo di imprese avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Napoli il 6 dicembre 2018, n. 16272/15/2018, con compensazione delle spese giudiziali.

2. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure - che aveva rigettato il ricorso originario della contribuente - sul presupposto: a) che la mancata iscrizione all'albo ministeriale ex art. 53 , comma 1, del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (come regolamentato dal D.M. 11 settembre 2000, n. 289), della sola "O. Srl" non inficiava la legittimazione complessiva del raggruppamento temporaneo di imprese in forza del principio di conservazione degli atti giuridici, essendo regolarmente iscritte le altre società raggruppate; b) che la censura di prescrizione e decadenza del recupero di imposta era infondata anche, anche in base all'orientamento per cui l' art. 70 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , deve essere interpretato nel senso di dover differenziare il caso in cui la detenzione o occupazione dei locali è in corso fin dall'inizio del periodo di imposta e, comunque, prima del 20 gennaio, dal caso in cui tale situazione si sia verificata in epoca successiva:

nel primo caso, in cui la dichiarazione va evidentemente effettuata entro il 20 gennaio dell'anno appena iniziato, il termine di decadenza quinquennale di cui all' art. 1 , comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (che aveva abrogato, con effetto dall'1 gennaio 2007, il previgente art. 71 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , e che era applicabile, ai sensi del successivo comma 171, anche ai rapporti pendenti a tale data) decorreva dal medesimo anno, mentre solo nel secondo caso esso decorreva dal 20 gennaio dell'anno successivo; c) che "non è suscettibile di positiva valutazione neanche la censura del difetto di motivazione dell'atto impugnato dal quale

si desumono puntualmente i presupposti di fatto e di diritto posti a suo fondamento, che sono stati compresi e censurati nell'atto di appello".

3. Il raggruppamento temporaneo di imprese tra l'Agenzia delle Entrate - Riscossione, la "Ge.Se.T. Italia Spa" e la "O. Srl" ha resistito con controricorso, eccependo, tra l'altro, la tardività del ricorso per cassazione.

4. Con conclusioni scritte, ribadite in pubblica udienza, il P.M. si è espresso per l'accoglimento del ricorso.

5. Le parti hanno depositato memorie ex art. 378 cod. proc. civ.

6. In tale sede, replicando alle conclusioni del P.M., il controricorrente ha evidenziato che l'atto impositivo non sarebbe stato emesso dal raggruppamento temporaneo di imprese, bensì dalla "Ge.Se.T. Italia Spa" (società iscritta all'albo ministeriale), e che l'ordinanza richiamata nel citato parere (Cass., Sez. Trib., 30 novembre 2022, n. 35338) farebbe menzione di un'inesistente disposizione del bando di gara per l'affidamento del servizio (art. 14) circa l'indispensabilità dell'iscrizione all'albo ministeriale in capo a tutte le imprese associate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso è affidato a quattro motivi.

1.1 Preliminarmente, come si è anticipato, il controricorrente ha eccepito l'inammissibilità del ricorso per tardiva proposizione. A suo dire, "la sentenza resa dalla CTR e oggetto del presente giudizio è stata depositata in data 05.02.2021, mentre il ricorso per Cassazione è stato notificato in data 06.09.2021, quando era ormai già maturata la decadenza prevista dall' art. 325 c.p.c." (pagine 8 e 9 del controricorso).

1.2 Tuttavia, l'eccezione è palesemente infondata.

Difatti, tenendo conto del computo della sospensione per le ferie giudiziarie (dall'1 agosto 2021 al 31 agosto 2021) ex art. 1 , comma 1, della legge 7 ottobre 1969, n. 742 (nel testo novellato dall' art. 16 , comma 1, del D.L. 12 settembre 2014, n. 132 , convertito, con modificazioni, dalla legge 10 novembre 2014, n. 162), il termine lungo di impugnazione ex artt. 327 , primo comma, cod. proc. civ. e 62, comma 2, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , era venuto a scadenza proprio il 6 settembre 2021, che costituiva, quindi, l'ultimo giorno utile per la notifica del ricorso per cassazione.

2. Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell' art. 53 , comma 1, del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello "che il mancato inserimento - nell'albo dei soggetti abilitati all'attività di liquidazione e di accertamento dei tributi, di cui all' art. 53 del D.Lgs. 446/97 - del soggetto che ha emesso l'atto impositivo, non comporti la nullità dell'atto stesso laddove si tratti di "Raggruppamenti Temporanei di Imprese a natura mista" (ossia costituiti sia da imprese che svolgono attività cd. "principali" di gestione ordinaria e straordinaria dei tributi, sia da imprese che svolgono attività cd. "secondarie").

Secondo la ricorrente (pagina 9 del ricorso), "ha sbagliato il Giudice nel ritenere infondata la sollevata eccezione di nullità ed illegittimità dell'avviso di accertamento, in quanto emesso dal R.T.I. composto da soggetti che in parte non sono iscritti all'albo dei soggetti abilitati alla gestione delle attività di liquidazione e di accertamento dei tributi". Peraltro, a suo dire, "nel caso in esame, il Raggruppamento Temporaneo d'Imprese Agenzia delle Entrate Riscossione - Ge.Se.T. Italia Spa - O. Srl non risulta iscritto nell'albo ministeriale (né, avrebbe mai potuto essere iscritto, come prevede la normativa richiamata dalla stessa difesa del RTI e cioè il DM 289/2000 , che all'art. 2, nel fissare i requisiti necessari per essere iscritti nell'apposito albo in questione, tra i soggetti iscrivibili, esclude tra gli altri proprio i RTI) di cui al DM n. 289/2000 , ovvero non risulta tra i soggetti precedentemente iscritti e cancellati dall'albo nel quadriennio 2014/2017, per cui la mancata iscrizione determina, per il soggetto privato, l'assenza di legittimazione attiva ai fini della liquidazione e accertamento delle entrate di province e comuni. Del resto, così come confermato espressamente anche dalla resistente nelle sue difese, il RTI non rientra in ogni caso tra i soggetti che possono essere iscritti nell'elenco in parola".

2.1. Il predetto motivo è infondato.

2.2. Secondo la prospettazione della ricorrente (condivisa dal P.M.), tutti i soggetti componenti del raggruppamento temporaneo di imprese devono essere iscritti all'albo ministeriale.

2.3 Di contro, secondo il giudice di appello, "laddove si tratti di "Raggruppamenti Temporanei di Imprese a natura mista", ossia costituiti sia da imprese che svolgono attività principali di gestione ordinaria e straordinaria dei tributi - regolarmente iscritte al suddetto albo - sia da imprese che svolgono attività secondarie, il mancato inserimento nell'albo dei soggetti abilitati all'attività di liquidazione e di accertamento dei tributi, di cui all' art. 53 del D.Lgs. 446/97 , del soggetto che ha emesso l'atto impositivo, non comporta nullità dell'atto". Per cui: "L'iscrizione ex art. 53 del D.Lgs. 446/97 è infatti obbligatoria solo per lo svolgimento delle attività principali (Commissione Tributaria Regionale Sez. 1, Sentenza n. 7237 del 17.07.2018). Partendo da tale presupposto, considerato che l'appellato raggruppamento temporaneo d'impres Equitalia Sud - Ge.Se.T. Italia Spa - O. Srl è un raggruppamento misto ove Equitalia, oggi Agenzia Riscossione, e la Geset Italia sono legittimate all'attività di accertamento e riscossione, come tali entrambe iscritte all'albo Ministeriale mentre la terza associata, come previsto dal bando di gara e dal disciplinare, risulta ritualmente iscritta al solo registro delle imprese in quanto si occupa di solo attività secondarie, ne consegue la legittimità dell'atto impugnato".

2.4. Secondo un recentissimo arresto di questa Corte (Cass., Sez. Trib., 6 dicembre 2024, n. 31391), proprio in relazione al controricorrente, in tema di affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi e delle entrate dei Comuni ad un raggruppamento temporaneo di imprese, il requisito soggettivo dell'iscrizione nell'apposito albo istituito presso il Ministero delle Finanze, ai sensi dell' art. 53 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 , e del D.M. 11 settembre 2000, n. 289 , è richiesto solo per le imprese associate chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibili; ne consegue che, quando il servizio è affidato ad un raggruppamento temporaneo di imprese di tipo misto, la predetta qualifica soggettiva è necessaria solo per le società del raggruppamento che svolgono le attività principali concernenti l'accertamento e la riscossione dei tributi, per le quali detto requisito formale è previsto, ma non anche per quelle

che svolgono attività secondarie, di mero supporto e non in rapporto di fungibilità con la prestazione principale, ma solo in funzione servente, il cui accertamento è riservato al giudice del merito. Dunque, la peculiare natura del raggruppamento di tipo misto consente l'esercizio differenziato delle varie attività coinvolte nell'affidamento, riservandole alle diverse società che ne fanno parte secondo la loro, specifica e diversa, competenza tecnica.

Ciò in quanto, nel caso deciso a suo tempo in fattispecie analoga, il giudice di legittimità aveva rilevato che l'attività di accertamento era stata affidata in concessione dalla "S.A.P.N.A. Spa" al predetto raggruppamento ai sensi dell' art. 71 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , all'esito di precedente bando di gara, il cui disciplinare (art. 5) non prevedeva l'iscrizione all'apposito albo previsto dall' art. 53 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 , e dal D.M. 11 settembre 2000, n. 289 , per il raggruppamento, ma solo per le imprese associate destinate a svolgere le c.d. attività principali (come individuate nell'art. 2 del medesimo disciplinare), essendo, invece, previsto per le consorziate destinate a svolgere le c.d. attività secondarie (pure individuate dalla citata disposizione del disciplinare) la sola iscrizione nella Camera di Commercio (nella specie, la "Equitalia Polis Spa" e la "Ge.Se.T. Spa" (iscritte nell'apposito albo) si erano impegnate a svolgere le attività principali, mentre alla "O. Srl" era stato demandato il compito di svolgere attività secondarie, restando così irrilevante che la "O. Srl" ed il raggruppamento temporaneo di imprese non fossero iscritti all'albo, il tutto come chiarito dal parere reso dall'Autorità Nazionale Anticorruzione il 27 maggio 2015, n. 90, e dalla giurisprudenza amministrativa (Cons. Stato, Sez. 5, 30 aprile 2002, n. 2294 ; Cosn. Stato, Sez. 5, 13, maggio 2002, n. 2580; Cons. Stato, Sez. 4, 14 febbraio 2005, n. 435 ; Cons. Stato, Sez. 5, 20 aprile 2015, n. 1999), secondo cui la menzionata iscrizione era necessaria solo per lo svolgimento delle attività principali).

"Il consolidato orientamento del giudice amministrativo è stato peraltro costantemente condiviso e ribadito, per parte sua, anche dall'Autorità per la Vigilanza sui Contratti Pubblici, ad esempio nel parere precontenzioso n. 254 del 10.12.2008, laddove la medesima Autorità ha chiarito come nei raggruppamenti "il requisito soggettivo" in parola debba essere "posseduto" da tutte le imprese chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibili" (così: Cass., Sez. Trib., 30 novembre 2022, n. 35338 - vedansi anche: Cass., Sez. Trib., 8 giugno 2023, n. 16261 ; Cass., Sez. Trib., 6 dicembre 2024, n. 31391).

Tanto posto, va allora rimarcato, innanzitutto, che nulla escludeva, nella fattispecie, che l'affidamento dei servizi in questione avvenisse dietro distinzione tra attività principali e attività secondarie (di c.d. "supporto"); e che, per queste ultime, non risultasse necessaria l'iscrizione all'Albo (in questo senso: Cass., Sez. Trib., 6 dicembre 2024, n. 31391).

La stessa giurisprudenza amministrativa, difatti, aveva rimarcato - anche nella prospettiva della necessaria ricorrenza del requisito dell'iscrizione in un albo speciale (albo per l'accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali) quale prescritta, ai fini dell'affidamento a terzi dei servizi di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi, dall' art. 53 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (albo disciplinato, poi, dal D.M. 11 settembre 2000, n. 289) - la distinzione tra concessione (in senso proprio) di un pubblico servizio e affidamento (in convenzione) di attività di supporto (alla gestione, accertamento e riscossione delle entrate tributarie) che, - non comportando "la delega al privato della potestà pubblicistica" (che rimane di pertinenza dell'ente

impositore), - si risolvono in prestazioni (meramente) strumentali rispetto alle quali "il controllo e la responsabilità su tutte le attività di accertamento e riscossione rimane in capo alla stazione appaltante, attraverso l'utilizzo di modelli da questa predisposti, nonché attraverso il controllo e l'assunzione di responsabilità da parte del funzionario responsabile del Comune su tutte le attività svolte dall'aggiudicataria" (così che "il potere tributario resta di pertinenza del Comune" cui fanno capo "la titolarità degli atti e la riscossione delle entrate derivanti dal servizio" - Cons. Stato, Sez. 5, 24 marzo 2014, n. 1421 ; Cons. Stato, Sez. 5, 20 aprile 2015, n. 1999).

E, con riferimento alla natura dei raggruppamenti temporanei di imprese, si è, per l'appunto, rilevato che (solo) in relazione ad un affidamento di servizi per il quale la legge di gara non distingue tra prestazioni principali e secondarie, limitandosi ad elencare le attività dedotte in contratto, non può essere ammessa la partecipazione di raggruppamenti temporanei di imprese di tipo "verticale", con la conseguenza che, potendo operare in tale contesto solo dei raggruppamenti di tipo "orizzontale" (nei quali, "gli operatori economici eseguono il medesimo tipo di prestazione"), i partecipanti alla gara avrebbero dovuto essere in possesso di tutti i requisiti - nessuno escluso - previsti dalla lex specialis per eseguire le prestazioni oggetto dell'appalto, relativamente alle quali assumono indistintamente responsabilità solidale (Cons. Stato, Sez. 5, 7 dicembre 2017, n. 5772 ; Cons. Stato, Sez. 5, 5 aprile 2019, n. 2243 ; Cons. Stato, Sez. 5, 7 ottobre 2020, n. 5936).

Ai fini in discorso, la distinzione tra attività principali e attività secondarie - in tema di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi - deve ritenersi venuta meno, con la conseguente necessità di iscrizione all'albo previsto dall' art. 53 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (in apposita sezione) anche per lo svolgimento di attività di supporto, solo a seguito dell'attuazione dell' art. 1 , comma 805, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (secondo il cui disposto "Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, secondo le procedure di cui all' articolo 53 del decreto legislativo n. 446 del 1997 , d'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono stabilite le disposizioni generali in ordine alla definizione dei criteri di iscrizione obbligatoria in sezione separata dell'albo di cui al medesimo articolo 53 per i soggetti che svolgono esclusivamente le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all'accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle società da essi partecipate") ad opera del D.M. 13 aprile 2022, n. 101 .

2.5 In tale prospettiva, a cui il collegio ritiene di dare continuità in questa sede, si può condividere e ribadire che "l'accertata diversa attività svolta nell'ambito del R.T.I. tra Ge.Se.T. Italia Spa (a cui era stata assegnata l'attività principale, di accertamento dell'imposta) ed O. Srl (a cui era stata demandata lo svolgimento di attività secondaria, di supporto alla prima) giustifica la circostanza che l'avviso sia stato sottoscritto dal legale rappresentate di Ge.Se.T. che tale funzione svolgeva, laddove il fatto che l'atto impugnato sia stato redatto su carta intestata del R.T.I. accredita, nel delineato contesto fattuale, solo l'ordine di idee che esso è certamente riferibile al citato raggruppamento nel quadro del descritto riparto di competenze, il che consente di comprendere anche perché O., pacificamente non iscritta all'albo e svolgente - per come accertato nel presente giudizio - attività secondaria, non l'abbia sottoscritto" (vedasi, in motivazione: Cass., Sez. Trib., 6 dicembre 2024, n. 31391).

2.6 Per tale aspetto, peraltro, il citato arresto non si pone in contrasto - nonostante la diversa lettura del P.M. - col precedente indirizzo di questa Corte (caratterizzato da decisioni fondate sulla mancata specificazione delle prestazioni di accertamento, riscossione e supporto), secondo cui, in tema di associazione temporanea di imprese, l' art. 37 del D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163 ("Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE"), distingue il raggruppamento orizzontale, che ricorre allorché tutte le imprese riunite eseguono la medesima prestazione per i servizi e le forniture e realizzano i lavori della stessa categoria di qualificazione, dal raggruppamento verticale, configurabile quando, per i servizi e le forniture, la mandataria esegue la prestazione principale e le mandanti le prestazioni secondarie, mentre per i lavori, la mandataria realizza i lavori della categoria prevalente, e le mandanti quelli delle categorie scorporabili; è, inoltre, consentito il raggruppamento c.d. misto, che è un raggruppamento verticale in cui l'esecuzione delle singole categorie (per i lavori) o delle singole prestazioni (per i servizi e le forniture) viene assunta da sub-associazioni di tipo orizzontale, sicché, in caso di partecipazione alla gara indetta per l'aggiudicazione di appalto di servizi, si applicano sia le regole dei raggruppamenti verticali quanto di quelli orizzontali, a seconda della componente che ne venga in rilievo, dovendosi distinguere i requisiti tecnici di carattere oggettivo dai requisiti di carattere soggettivo, tra i quali sono ricomprese le certificazioni di qualità che devono essere possedute singolarmente da ciascuna associata, a meno che esse non siano riferite unicamente ad una parte delle prestazioni eseguibili da alcune soltanto delle imprese associate (in termini: Cass., Sez. Trib, 30 novembre 2022, n. 35338 ; Cass., Sez. Trib., 8 giugno 2023, n. 16261).

2.7 Inoltre, anche dopo l' art. 1 , commi 784 - 815, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 , e l' art. 2 del D.M. 13 aprile 2022, n. 101 (ma altrettanto valeva sotto il vigore *ratione temporis* dell' art. 2 del D.M. 11 settembre 2000, n. 289), la carenza di soggettività giuridica esclude l'iscrizione del raggruppamento temporaneo di imprese nell'albo ministeriale, potendo richiedersi l'osservanza di tale requisito soltanto alle singole imprese associate.

In tal senso, è pacifico che il raggruppamento temporaneo di imprese non costituisce un nuovo ente dotato di personalità giuridica e distinto dalle imprese associate, ma rappresenta un semplice modulo organizzativo basato sul mandato tra operatori (Cons. Stato, Sez. 4, 30 maggio 2024, n. 4846). La costituzione formale del raggruppamento avviene, quindi, con il conferimento ad un operatore economico, detto mandatario o capogruppo, di un mandato collettivo speciale con rappresentanza, da parte degli altri operatori, detti mandanti.

2.8 D'altra parte, la superfluità dell'iscrizione all'albo ministeriale di imprese associate per l'esclusivo svolgimento di attività secondarie o accessorie rispetto alle attività di accertamento e riscossione dei tributi trova positivo riscontro nella disciplina del diritto unionale.

Difatti, in base alle direttive n. 2014/23/UE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 febbraio 2014 (sull'aggiudicazione dei contratti di concessione) e n. 2014/24/UE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 febbraio 2014 (sugli appalti pubblici), di cui il c.d. "codice dei contratti pubblici" costituisce attuazione nel diritto interno, quelle forme di partecipazione aggregata, caratterizzate dal "raggruppamento" di persone fisiche, persone giuridiche o enti pubblici, "compresa qualsiasi associazione temporanea di imprese, che offra sul mercato la

realizzazione di lavori e/o di un'opera, la fornitura di prodotti o la prestazione di servizi", che il diritto unionale riconduce alla soggettività di un unico "operatore economico" ex artt. 5 , n. 2, della citata direttiva 2014/23/UE e 2, par. 1, n. 10), della citata direttiva n. 2014/24/UE , non escludono affatto, quand'anche sia effettivamente riscontrabile una permanente alterità soggettiva tra gli enti a vario titolo coinvolti nell'affidamento e nell'esecuzione del servizio pubblico, la possibilità che un soggetto faccia valere i requisiti, in materia tanto di capacità economica e finanziaria, quanto di capacità tecniche e professionali (requisiti di selezione di cui agli artt. 36 , par. 1, 2 e 3, della citata direttiva 2014/23/UE e 58, par. 1, lett. a), b) e c), della citata direttiva n. 2014/24/UE), propri di altro soggetto, con il quale si correli appunto nell'ambito di un affidamento unitario e coordinato.

Così, l' art. 38 della citata direttiva 2014/23/UE (con riguardo alla "Selezione e valutazione qualitativa dei candidati") stabilisce che, "ove opportuno e nel caso di una particolare concessione, l'operatore economico può affidarsi alle capacità di altri soggetti, indipendentemente dalla natura giuridica dei suoi rapporti con loro" (par. 2); e che "(s)e un operatore economico vuole fare affidamento sulle capacità di altri soggetti, deve dimostrare all'amministrazione aggiudicatrice o all'ente aggiudicatore che disporrà delle risorse necessarie per l'intera durata della concessione, per esempio mediante presentazione dell'impegno a tal fine di detti soggetti", fermo restando che "l'amministrazione aggiudicatrice o l' ente aggiudicatore può richiedere che l'operatore economico e i soggetti in questione siano responsabili in solido dell'esecuzione del contratto" (par. 2).

E tanto in linea con il predicato del precedente art. 26, che, con particolare riguardo ai "raggruppamenti di operatori economici, comprese le associazioni temporanee", dispone che: "Ove necessario, le amministrazioni aggiudicatrici o gli enti aggiudicatori possono precisare nei documenti di gara le modalità con cui gli operatori economici ottemperano ai requisiti in materia di capacità economica e finanziaria o di capacità tecniche e professionali di cui all'articolo 38, purché ciò sia giustificato da motivazioni obiettive e proporzionate. Gli Stati membri possono stabilire le condizioni generali relative all'ottemperanza a tali modalità da parte degli operatori economici. Eventuali condizioni per l'esecuzione di una concessione da parte di tali gruppi di operatori economici diverse da quelle imposte a singoli partecipanti sono giustificate da motivazioni obiettive e proporzionate" (par. 2).

Analogamente, l' art. 63 della citata direttiva n. 2014/24/UE (con riguardo all'"Affidamento sulle capacità di altri soggetti") prevede che "(...) un operatore economico può, se del caso e per un determinato appalto, fare affidamento sulle capacità di altri soggetti, a prescindere dalla natura giuridica dei suoi legami con questi ultimi"; e che "se un operatore economico vuole fare affidamento sulle capacità di altri soggetti, dimostra all'amministrazione aggiudicatrice che disporrà dei mezzi necessari, ad esempio mediante presentazione dell'impegno assunto da detti soggetti a tal fine", fermo restando che "se un operatore economico si affida alle capacità di altri soggetti per quanto riguarda i criteri relativi alla capacità economica e finanziaria, l'amministrazione aggiudicatrice può esigere che l'operatore economico e i soggetti di cui sopra siano solidalmente responsabili dell'esecuzione del contratto" (par. 1); inoltre, che: "le amministrazioni aggiudicatrici possono esigere che taluni compiti essenziali siano direttamente svolti dall'offerente stesso o, nel caso di un'offerta presentata da un raggruppamento di

operatori economici di cui all'articolo 19, paragrafo 2, da un partecipante al raggruppamento" (par. 2). Queste disposizioni sono state interpretate in senso ampio dalla giurisprudenza unionale, cioè nel senso che l' art. 63 , par. 1, della citata direttiva n. 2014/24/UE "conferisce a qualsiasi operatore economico il diritto di fare affidamento, per un determinato appalto, sulle capacità di altri soggetti, a prescindere dalla natura giuridica dei suoi legami con questi ultimi, al fine di soddisfare le varie categorie di criteri di selezione elencati all'articolo 58, paragrafo 1, di detta direttiva e riportati nei paragrafi da 2 a 4 di tale articolo" (Corte Giust., 26 gennaio 2023, causa C-403/21, SC NV Construct Srl vs. Judetul Timis, par. 72 - in senso analogo:

Corte Giust., 10 ottobre 2013, Swm Costruzioni 2 Spa et Mannocchi Luigino vs. Provincia di Fermo, causa C-94/12, par. 29 e 33; Corte Giust., 7 settembre 2021, causa C-927/19, "Klaipedos regiono atlieku tvarkymo centras" UAB, par. 150), e che il combinato disposto degli artt. 38 , par. 1 e 2, e 26, par. 2, della citata direttiva 2014/23/UE "deve essere interpretato nel senso che un'amministrazione aggiudicatrice non può, senza violare il principio di proporzionalità garantito dall'articolo 3, paragrafo 1, primo comma, di detta direttiva, esigere che ciascuno dei membri di un'associazione temporanea di imprese sia iscritto, in uno Stato membro, nel registro commerciale o nell'albo professionale ai fini dell'esercizio dell'attività di noleggio e leasing di automobili e autoveicoli leggeri" (Corte Giust., 10 novembre 2022, causa C-486/21, Sharengo najem in zakup vozil d.o.o. vs. Mestna občina Ljubljana, par. 104).

In particolare, si è osservato (Corte Giust., 10 novembre 2022, causa C-486/21, cit.), con riguardo all' art. 38 della citata direttiva 2014/23/UE , che "la disposizione in parola non può essere interpretata nel senso che impone a un operatore economico di fare unicamente ricorso al contributo di soggetti che possiedono ciascuno l'abilitazione all'esercizio della medesima attività professionale. Infatti, per ipotesi, un operatore economico che fa affidamento sulle capacità di altri soggetti cerca vuoi di potenziare capacità di cui già dispone ma, eventualmente, in quantità o qualità insufficienti, vuoi di dotarsi di capacità o di competenze di cui non dispone. (...) Sarebbe pertanto sproporzionato, in particolare in quest'ultima ipotesi, esigere che tutti i membri di un'associazione temporanea di imprese siano abilitati all'esercizio dell'attività professionale oggetto della concessione. Infatti, il principio di proporzionalità, che è segnatamente garantito dall' articolo 3 , paragrafo 1, primo comma, della direttiva 2014/23 e che costituisce un principio generale del diritto dell'Unione, impone che le norme stabilite dagli Stati membri o dalle amministrazioni aggiudicatrici nell'ambito dell'attuazione delle disposizioni di detta direttiva non vadano oltre quanto è necessario per raggiungere gli obiettivi previsti da quest'ultima" (par. 100-101), a meno che non ricorrano "motivazioni obiettive e proporzionate" (par. 102).

In definitiva, la disciplina unionale consente che il raggruppamento temporaneo, come unico "operatore economico", ai fini della partecipazione alla procedura di aggiudicazione, possa beneficiare delle capacità riferibili alle singole imprese associate e che ciascuna delle imprese associate possa usufruire delle capacità riferibili alle altre nell'ambito unitario del raggruppamento temporaneo nei rapporti esterni con l'amministrazione aggiudicatrice.

In tal modo, si realizza un fenomeno di reciproca e vicendevole "osmosi" tra le singole imprese associate, da un lato, e tra queste e il raggruppamento temporaneo nel suo complesso, dall'altro lato, in modo che le capacità dell'una siano paritariamente condivise con le altre e siano

cumulativamente imputate al raggruppamento temporaneo nella relazione corrente con l'amministrazione aggiudicatrice, fermi restando i poteri di verifica e di adeguamento che sono riservati a quest'ultima dall' art. 63 della citata direttiva n. 2014/24/UE .

Né tale peculiarità è esclusa dall'istituzione di "elenchi ufficiali di imprenditori, di fornitori, o di prestatori di servizi riconosciuti" o dalla previsione di una "certificazione da parte di organismi di certificazione conformi alle norme europee in materia di certificazione di cui all'allegato VII" (art. 64, par. 1), essendo stato contemplato dalla citata direttiva n. 2014/24/UE l'"adeguamento" delle "condizioni di iscrizione negli elenchi ufficiali" e di "quelle di rilascio di certificati da parte degli organismi di certificazione" "all'articolo 63 per le domande di iscrizione presentate da operatori economici facenti parte di un raggruppamento e che dispongono di mezzi forniti loro dalle altre società del raggruppamento" (art. 64, par. 2), obbligando "detti operatori (...) in tal caso (a) dimostrare all'autorità che istituisce l'elenco ufficiale che disporranno di tali mezzi per tutta la durata di validità del certificato che attesta la loro iscrizione all'elenco ufficiale e che tali società continueranno a soddisfare, durante detta durata, i requisiti in materia di selezione qualitativa previsti dall'elenco ufficiale o dal certificato di cui gli operatori si avvalgono ai fini della loro iscrizione".

Per cui, ciò che rileva in tale contesto è il legame associativo, con reciproca vincolatività, tra le imprese munite e le imprese sprovviste del titolo abilitativo all'esercizio dell'attività qualificata, che viene in tal modo a concentrarsi - ai soli fini della partecipazione alla procedura selettiva - in capo al raggruppamento temporaneo nella veste di unico "operatore economico" "che offra sul mercato la realizzazione di lavori e/o di un'opera, la fornitura di prodotti o la prestazione di servizi".

2.9 A tanto aggiungasi pure, tornando al diritto interno, che l'iscrizione obbligatoria all'albo previsto dall' art. 53 , comma 1, del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 , "per i soggetti che svolgono esclusivamente le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all'accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle società da essi partecipate", è stata prevista (mediante l'introduzione di una "sezione separata"), con decorrenza dall'11 agosto 2022, soltanto in forza del D.M. 13 aprile 2022, n. 101 , sulla base dell' art. 1 , comma 805, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 . Il che, a maggior ragione, giustifica l'inapplicabilità retroattiva di tale requisito per la "O. Srl" (che pacificamente svolgeva attività propedeutica in seno al raggruppamento temporaneo) con riferimento alla TAR SU relativa agli anni 2011 e 2012.

2.10 Va, in conclusione, ribadito il principio di diritto secondo il quale, in tema di affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi e delle entrate dei Comuni ad un raggruppamento temporaneo di imprese, il requisito soggettivo dell'iscrizione nell'apposito albo istituito presso il Ministero delle Finanze (ora, Ministero dell'Economia e delle Finanze), ai sensi dell' art. 53 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 , e del D.M. 11 settembre 2000, n. 289 , è richiesto solo per le imprese associate chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibili; ne consegue che, quando il servizio è affidato ad un raggruppamento temporaneo di imprese di tipo misto, la predetta qualifica soggettiva è necessaria solo per le società del raggruppamento che svolgono le attività principali concernenti l'accertamento e la riscossione dei tributi, per le quali detto requisito formale è previsto, ma non anche per quelle che svolgono attività

secondarie, di mero supporto e non in rapporto di fungibilità con la prestazione principale, ma solo in funzione servente, il cui accertamento è riservato al giudice del merito (Cass., Sez. Trib., 6 dicembre 2024, n. 31391).

3. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione dell' art. 1 , comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 , nonché violazione e/o falsa applicazione dell' art. 7 , comma 1, del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la censura di prescrizione e decadenza del recupero di imposta fosse infondata.

Secondo la ricorrente, il concessionario del servizio di gestione ordinaria e straordinaria, riscossione volontaria e coattiva della TARSU e della TIA per la Provincia di Napoli aveva notificato l'avviso di accertamento alla contribuente oltre il termine quinquennale.

3.1 Il predetto motivo è parzialmente fondato.

3.2 Com'è noto, l' art. 1 , comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (c.d. "legge finanziaria 2007"), prevede che: "Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati".

Con tale disposizione, il legislatore ha sostituito i termini stabiliti dagli artt. 71 e 72 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , e, più in generale, ha provveduto ad unificare per i tributi comunali e provinciali la disciplina relativa all'attività di accertamento, dettando disposizioni comuni sulla notifica degli atti di accertamento e di riscossione, sulla nomina dei messi notificatori e l'esercizio delle relative funzioni, sui requisiti essenziali degli atti di accertamento e, per quello che qui interessa, individuando i termini, a pena di decadenza, per la notifica degli atti di accertamento e del primo atto di riscossione. In particolare, la norma sopra indicata subordina alla notifica di atto di accertamento, sia l'attività di rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli, o, anche, dei parziali o ritardati versamenti, sia l'attività svolta d'ufficio, in caso di omesse dichiarazioni o omessi versamenti. Tutti gli avvisi di accertamento devono essere notificati al contribuente in un unico termine, previsto a pena di decadenza, "entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati".

Tale normativa, tuttavia, non può applicarsi alla TARSU, nei casi in cui il Comune non abbia provveduto ad alcun accertamento del tributo che non costituisce atto prodromico ai fini dell'emissione della cartella esattoriale. Infatti, l' art. 71 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , prevede l'emissione dell'avviso di accertamento relativo alla TARSU soltanto nel caso in cui il contribuente non abbia presentato la denuncia prescritta dall' art. 70 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , oppure nel caso in cui l'ufficio ritenga che la denuncia presentata sia infedele od incompleta, mentre, qualora la denuncia sia stata presentata, l'ente impositore, ove ritenga di

non contestarla, procede attraverso la notifica della cartella esattoriale senza previa emissione di alcun avviso di accertamento, guidando il tributo in base agli elementi dichiarati dallo stesso contribuente o a seguito di denuncia di variazione. Inoltre, l' art. 72 , comma 1, del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , consente al Comune - e, per esso, al gestore del servizio di smaltimento dei rifiuti - di procedere direttamente alla liquidazione della TARSU, senza necessità di adottare e notificare un avviso di accertamento, soltanto nei casi in cui la liquidazione avvenga sulla base di dati ed elementi già acquisiti, e non soggetti ad alcuna modificazione o variazione, in forza, pertanto, di un'operazione puramente automatica. La liquidazione diretta, proprio per il suo carattere di eccezionalità, richiede quindi, da un lato, l'identità dei dati utilizzati con quelli dell'anno precedente, dall'altro la stabilità o definitività degli stessi, nel senso che non devono essere né incerti né contestati. L'incertezza del dato utilizzato a seguito della contestazione dell'utente comporta, viceversa, la necessità dell'adozione dell'avviso di accertamento, dovendo l'amministrazione esplicitare, ai sensi dell' art. 70 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , le ragioni per cui ha ritenuto di discostarsi dai dati ed elementi indicati nella dichiarazione (Cass., Sez. 5, 30 ottobre 2015, n. 22248 ; Cass., Sez. 5, 28 settembre 2016, n. 19120 ; Cass., Sez. 5, 9 febbraio 2018, n. 3189 ; Cass., Sez. 5, 2 marzo 2018, n. 4967 ; Cass., Sez. 5, 19 agosto 2020, n. 17339 ; Cass., Sez. 5, 23 dicembre 2020, n. 29394 ; Cass., Sez. 6-5, 26 novembre 2021, n. 37006 ; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 535 ; Cass., Sez. Trib., 10 luglio 2023, n. 19524 ; Cass., Sez. Trib., 24 ottobre 2024, n. 27635). Per cui, nessuna irregolarità può riscontrarsi nell'emanazione della cartella (come dell'ingiunzione) di pagamento in relazione alla dedotta carenza di un precedente avviso di accertamento che non era indispensabile (Cass., Sez. 5, 9 febbraio 2018, n. 3184 ; Cass., Sez. 5, 19 agosto 2020, n. 17339 ; Cass., Sez. 5, 28 giugno 2022, n. 20615 ; Cass., Sez. Trib., 17 gennaio 2023, n. 1213 ; Cass., Sez. Trib., 10 aprile 2024, n. 9655).

La disposizione che, in tema di TARSU, disciplina l'obbligo di denuncia, secondo la quale la denuncia dei locali ed aree tassabili va presentata al Comune "entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione" (art. 70 , comma 1, del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507), impone di differenziare la detenzione o occupazione dei locali che sia in corso fin dall'inizio del periodo di imposta e, comunque, prima del 20 gennaio, dal caso in cui tale situazione si sia verificata in epoca successiva; nel primo caso il termine di decadenza decorre dall'anno corrente, nel secondo caso dal 20 gennaio dell'anno successivo (Cass., Sez. 5, 21 giugno 2016, n. 12795 ; Cass., Sez. 5, 3 novembre 2016, n. 22224 ; Cass., Sez. 5, 1 febbraio 2019, n. 3058 ; Cass., Sez. 6-5, 29 aprile 2020, n. 8275 ; Cass., Sez. 5, 11 dicembre 2020, n. 28255 ; Cass., Sez. 5, 23 giugno 2021, n. 17874 ; Cass., Sez. 5, 24 giugno 2021, n. 18070 ; Cass., Sez. 5, 17 giugno 2022, n. 19531 ; Cass., Sez. Trib., 26 luglio 2023, n. 22694 ; Cass., Sez. Trib., 22 marzo 2024, n. 7824 ; Cass., Sez. Trib., 12 novembre 2024, nn. 29124 e 29204; Cass., Sez. Trib., 15 marzo 2025, nn. 6927 e 6929).

La Corte ha posto in rilievo, al riguardo, il chiaro dettato normativo che fa riferimento al "20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione", e non anche al 20 gennaio "dell'anno" successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione, - ed ha rimarcato che laddove il legislatore avesse inteso postergare il momento dichiarativo "all'anno successivo" l'avrebbe espressamente previsto, così come è avvenuto, ad esempio, con l' art. 10 , comma 4, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , che, in tema di ICI, dispone che "i soggetti passivi devono dichiarare gli immobili posseduti nel territorio dello Stato, ... entro il termine di presentazione della

dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui il possesso ha avuto inizio"" cioè l'anno successivo a quello oggetto di imposizione (Cass., Sez. 5, 3 novembre 2016, n. 22224).

Condividendone le argomentazioni, il collegio ritiene di dover dare ulteriore continuità a quest'orientamento, che è nettamente consolidato nella più recente giurisprudenza di legittimità.

Per cui, si deve disattendere l'orientamento ormai minoritario di questa Corte (in tal senso: Cass., Sez. 5, 30 ottobre 2018, n. 27578 ; Cass., Sez. 6-5, 2 luglio 2018, n. 17219 ; Cass., Sez. 5, 21 ottobre 2020, n. 22900), secondo il quale l'espressione "entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione" riguarda, sempre e comunque, l'anno successivo a quello relativo alla tassa da pagare, con il corollario che, a prescindere dal momento in cui, nell'anno di riferimento, ha inizio l'occupazione (o detenzione), la denuncia deve essere presentata entro il 20 gennaio dell'anno successivo, iniziando a decorrere da tale data, per l'ente impositore, il termine di decadenza previsto dall' art. 1 , comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 .

3.3 Posto, quindi, che, in tema di TARSU, il tenore letterale della disposizione sull'obbligo di denuncia contenuta nell'art. 70, comma 1, del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 , secondo cui la denuncia dei locali ed aree tassabili va presentata al Comune entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione, impone di differenziare la detenzione o occupazione dei locali che sia in corso fin dall'inizio del periodo di imposta e, comunque, prima del 20 gennaio, dal caso in cui tale situazione si sia verificata in epoca successiva; nel primo caso, il termine di decadenza di cui all' art. 1 , comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 , decorre dall'anno corrente, nel secondo caso dal 20 gennaio dell'anno successivo, nel caso di specie, in cui è stata omessa la denuncia della contribuente per la continuità del possesso, la decadenza era maturata al 27 dicembre 2017 soltanto per l'anno 2011 (31 dicembre 2016), ma non anche per l'anno 2012 (31 dicembre 2017).

4. Con il terzo motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione dell' art. 71 , comma 3-bis, del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , nonché dell' art. 1 , comma 162, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che l'avviso di accertamento per l'omesso versamento della TARSU relativa agli anni 2011 e 2012 fosse valido, pur non riportando i dati catastali e dimensionali degli immobili sottoposti a tassazione.

Secondo la ricorrente (pagina 9 del ricorso): "È incorsa in errore la Commissione Tributaria Regionale della Campania nel ritenere infondata la censura mossa dalla ricorrente di assoluta mancanza in atto dei dati identificativi dell'immobile oggetto di imposizione".

4.1 Il predetto motivo è inammissibile.

4.2 Difatti, il mezzo è carente di autosufficienza, non essendo stata riprodotto né trascritto in ricorso l'impugnato avviso di accertamento.

Invero, in base al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, sancito dall' art. 366 cod. proc. civ., qualora il ricorrente censuri la sentenza di una commissione tributaria regionale

sotto il profilo della congruità del giudizio espresso in ordine alla motivazione di un avviso di accertamento - il quale non è atto processuale, bensì amministrativo, la cui motivazione, comprensiva dei presupposti di fatto e delle ragioni di diritto che lo giustificano, costituisce imprescindibile requisito di legittimità dell'atto stesso - è necessario, a pena di inammissibilità, che il ricorso riporti testualmente i passi della motivazione di detto atto che si assumono erroneamente interpretati o pretermessi dal giudice di merito, al fine di consentire alla Corte di Cassazione di esprimere il suo giudizio sulla suddetta congruità esclusivamente in base al ricorso medesimo (tra le tante: Cass., Sez. 5, 4 aprile 2013, n. 8312 ; Cass., Sez. 5, 19 aprile 2013, n. 9536 ; Cass., Sez. 5, 13 febbraio 2015, n. 2928 ; Cass., Sez. 5, 28 giugno 2017, n. 16147 ; Cass., Sez. 5, 6 novembre 2019, n. 28570 ; Cass., Sez. 5, 10 dicembre 2021, n. 39283 ; Cass., Sez. 5, 14 marzo 2022, n. 8156 ; Cass., Sez. 6-5, 11 maggio 2022, n. 14905 ; Cass., Sez. Trib., 30 novembre 2023, n. 33442 ; Cass., Sez. Trib., 26 agosto 2024, n. 23105 ; Cass., Sez. Trib., 28 aprile 2025, n. 11100). Ciò in quanto non è altrimenti possibile per il giudice di legittimità verificare la corrispondenza di contenuto dell'atto impositivo rispetto alle doglianze del contribuente, venendo preclusa ogni attività nomofilattica (Cass., Sez. 5, 29 luglio 2015, n. 16010 ; Cass., Sez. 5, 6 novembre 2019, n. 28570).

4.3 Ad ogni modo, il giudice di appello ne ha accertato l'adeguatezza motivazionale, affermando che "(...) non è suscettibile di positiva valutazione neanche la censura del difetto di motivazione dell'atto impugnato dal quale si desumono puntualmente i presupposti di fatto e di diritto posti a suo fondamento (...)".

5. Con il quarto motivo, si denuncia omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ., per non essere stata tenuta in conto dal giudice di appello l'eccezione erroneità nel calcolo delle superfici imponibili.

5.1 Il predetto motivo è inammissibile.

5.2 Anzitutto, la preclusione derivante dalla c.d. "doppia conforme" (per la soccombenza in primo grado ed in secondo grado) non consente di censurare l'omesso esame di fatti decisivi oggetto di discussione tra le parti ex art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ.; difatti, in siffatta ipotesi, prevista dall' art. 348-ter , quinto comma, cod. proc. civ. (applicabile, ai sensi dell' art. 54 , comma 2, del D.L. 22 giugno 2012, n. 83 , convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 , ai giudizi di appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notificazione dal giorno 11 settembre 2012; detta norma è stata mantenuta, anche dopo l'abrogazione disposta dall'art. 3, comma 26, lett. e), del D.Lgs. 1 ottobre 2022, n. 149, per i giudizi introdotti prima dell'1 gennaio 2023, dall'art. 35, comma 5, del D.Lgs. 1 ottobre 2022, n. 149, quale modificato dall' art. 380 , lett. a), della legge 29 dicembre 2022, n. 197), il ricorrente in cassazione - per evitare l'inammissibilità del motivo di cui all' art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ. (nel testo riformulato dall' art. 54 , comma 3, del D.L. 22 giugno 2012, n. 83 , convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 , ed applicabile alle sentenze pubblicate dall'11 settembre 2012) - deve indicare le ragioni di fatto poste a base, rispettivamente, della decisione di primo grado e della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse (tra le tante: Cass., Sez. 1, 22 dicembre 2016, n. 26774 ; Cass., Sez. Lav., 6 agosto 2019, n. 20994 ; Cass., Sez. 5, 12 luglio 2021, n. 19760 ; Cass., Sez. 5, 1 aprile 2022, n. 10644 ;

Cass., Sez. 5, 11 aprile 2022, n. 11707 ; Cass., Sez. 6-5, 28 aprile 2022, n. 13260 ; Cass., Sez. Trib., 13 dicembre 2023, n. 34902 ; Cass., Sez. Trib., 27 giugno 2024, n. 17782 ; Cass., Sez. Trib., 28 aprile 2025, n. 11109). Nella specie, però, a fronte della soccombenza nel doppio grado di merito, la ricorrente non ha indicato le ragioni di fatto differenti a seconda del giudizio; ne discende che le questioni sono state esaminate e decise in modo uniforme dai giudici del doppio grado di merito, per cui non ne è possibile alcun sindacato da parte del giudice di legittimità in relazione alla violazione dell' art. 360 , primo comma, n. 5), cod. proc. civ. (art. 348-ter , quinto comma, cod. proc. civ.).

5.3 Inoltre, anche sulla scorta dell'esposizione preliminare delle vicende processuali nella sentenza impugnata, non risulta che la censura sul computo delle superfici imponibili sia stata proposta dinanzi al giudice di prime cure e riproposta dinanzi al giudice di appello.

Per giurisprudenza pacifica di questa Corte, qualora con il ricorso per cassazione siano prospettate questioni di cui non vi sia cenno nella sentenza impugnata, il ricorso deve, a pena di inammissibilità, non solo allegare l'avvenuta loro deduzione dinanzi al giudice di merito, ma anche indicare in quale specifico atto del giudizio precedente lo abbia fatto in virtù del principio di autosufficienza del ricorso, onde dar modo alla Corte di controllare ex actis la veridicità di tale asserzione, prima di esaminare nel merito la questione stessa; i motivi del ricorso per cassazione devono investire, a pena d'inammissibilità, questioni che siano già comprese nel tema del decidere del giudizio di appello, non essendo prospettabili per la prima volta in sede di legittimità questioni nuove o nuovi temi di contestazione non trattati nella fase di merito né rilevabili d'ufficio (tra le tante: Cass., Sez. 2, 9 agosto 2018, n. 20694 ; Cass., Sez. 2, 18 settembre 2020, n. 19560 ; Cass., Sez. 5, 9 dicembre 2020, n. 28036 ; Cass., Sez. 6-5, 23 marzo 2021, n. 8125 ; Cass., Sez. 5, 5 maggio 2021, n. 11708 ; Cass., Sez. 6-5, 18 ottobre 2021, n. 28714 ; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30863 ; Cass., Sez. 5, 24 novembre 2021, n. 36393 ; Cass., Sez. 2, 21 dicembre 2021, n. 40984 ; Cass., Sez. 5, 15 marzo 2022, n. 8362 ; Cass., Sez. Trib., 6 dicembre 2022, n. 35885 ; Cass., Sez. Trib., 17 luglio 2023, n. 20585 ; Cass., Sez. Trib., 10 aprile 2024, n. 9709 ; Cass., Sez. Lav., 1 luglio 2024, n. 18018 ; Cass., Sez. Trib., 29 aprile 2025, n. 11238).

6. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque, valutandosi la parziale fondatezza del secondo motivo, nonché infondatezza o l'inammissibilità dei restanti motivi, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto per quanto di ragione; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell' art. 384 , primo comma, ultima parte, cod. proc. civ., con l'accoglimento del ricorso originario della contribuente nei limiti della TARSU relativa all'anno 2011 e la conferma dell'atto impositivo per la TARSU relativa all'anno 2012.

7. Le spese dell'intero giudizio possono essere interamente compensate tra le parti per la reciproca soccombenza.

Alla luce del principio enunciato di recente dalle Sezioni Unite di questa Corte, secondo cui, in tema di spese processuali, l'accoglimento in misura ridotta, anche sensibile, di una domanda articolata in un unico capo non dà luogo a reciproca soccombenza, configurabile esclusivamente in presenza di una pluralità di domande contrapposte formulate nel medesimo processo tra le stesse parti o in caso di parziale accoglimento di un'unica domanda articolata in più capi, e non

consente, quindi, la condanna della parte vittoriosa al pagamento delle spese processuali in favore della parte soccombente, ma può giustificare soltanto la compensazione totale o parziale, in presenza degli altri presupposti previsti dall' art. 92 , secondo comma, cod. proc. civ. (Cass., Sez. Un., 31 ottobre 2022, n. 32061), si può ritenere che l'impugnazione di uno o più avvisi di accertamento con riguardo a diverse annate del medesimo tributo integri un'unica domanda articolata in una pluralità di capi, rispetto alla quale il parziale accoglimento (anche per una singola annata) costituisce idonea giustificazione alla compensazione delle spese giudiziali (Cass., Sez. Trib., 20 agosto 2024, n. 22951).

P.Q.M. La Corte accoglie il secondo motivo nei limiti specificati in motivazione e rigetta i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo parzialmente accolto e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario della contribuente nei limiti della TARSU relativa all'anno 2011 con la conferma dell'atto impositivo per la TARSU relativa all'anno 2012; compensa tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Conclusione Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 22 gennaio 2025.

Depositato in Cancelleria il 13 giugno 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza