

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 20 gennaio 2023, n. 1797

Svolgimento del processo

La società contribuente, che esercita nel Comune di xxx attività di gestione di un albergo e di un ristorante nonché commercio di prodotti non alimentari, impugnava una bolletta relativa alla TARI per il 2018;

la Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso della parte contribuente ma la Commissione Tributaria Regionale accoglieva l'appello del Comune di xxx, affermando che solo dopo il mancato pagamento della bolletta il Comune procede alla notifica dell'accertamento d'ufficio o in rettifica, con irrogazione di sanzioni ed interessi e solo tale provvedimento rappresenta la prima manifestazione impositiva effettivamente lesiva dell'interesse del contribuente contro cui poter ricorrere.

La parte contribuente proponeva ricorso affidato ad un motivo di impugnazione mentre il Comune di xxx si costituiva con controricorso.

Motivi della decisione

Con il motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la parte contribuente denuncia nullità della sentenza o del procedimento in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 19, dell'art. 100 c.p.c. e della Cost., art. 113, per avere la sentenza impugnata erroneamente ritenuto che l'avviso di pagamento notificato dal Comune non rientrasse nel novero degli atti impugnabili di cui all'art. 19 cit. perché l'atto impugnato conteneva tutti gli elementi per individuare la pretesa erariale in relazione alla TARI per l'anno 2018 e la parte contribuente aveva interesse a chiarire, sin dalla notifica dell'avviso di pagamento, l'ammontare delle superfici tassabili e gli errori commessi dal Comune nella quantificazione.

Il motivo di impugnazione è fondato.

Secondo questa Corte, infatti:

in tema di contenzioso tributario, la natura tassativa dell'elencazione degli atti impugnabili, contenuta nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, non preclude al contribuente la facoltà di impugnare atti impositivi atipici, che portino a conoscenza le ragioni fattuali e giuridiche di una ben individuata pretesa tributaria; tale facoltà, tuttavia, non esclude l'onere di impugnare successivamente l'atto impositivo tipico, per evitare il consolidamento della pretesa dell'ente impositore, tanto che l'impugnazione dell'atto tipico fa venir meno l'interesse alla decisione sull'atto impugnato in via facoltativa (nella specie, la Corte di Cassazione ha dichiarato la cessazione della materia del contendere con riferimento all'impugnazione della fattura commerciale, con cui il gestore del servizio smaltimento rifiuti solidi urbani aveva richiesto il pagamento della T.I.A., avendo il contribuente successivamente impugnato anche l'ingiunzione di pagamento che l'aveva sostituita: Cass. n. 11481 del 2022);

in tema di impugnazione di atti dell'amministrazione tributaria, nonostante l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19", i principi costituzionali di buon andamento della p.a. (Cost., art. 97) e di tutela del contribuente (Cost., art. 24 e 53) impongono di riconoscere l'impugnabilità di tutti gli atti adottati dall'ente impositore che portino, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, con l'esplicitazione delle concrete ragioni (fattuali e



giuridiche) che la sorreggono, senza necessità di attendere che la stessa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dalla norma su richiamata, e tale impugnazione va proposta davanti al giudice tributario, in quanto munito di giurisdizione a carattere generale e competente ogni qualvolta si controversa di uno specifico rapporto tributario. Ne consegue che anche la comunicazione di irregolarità di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, comma 3, portando a conoscenza del contribuente una pretesa impositiva compiuta, è immediatamente impugnabile innanzi al giudice tributario (Cass. n. 7344 del 2012).

La sentenza impugnata non si è attenuta ai suddetti principi laddove ha acriticamente ritenuto che la bolletta TARI del 2018 - nonostante in essa fosse compiutamente espressa la pretesa impositiva del Comune di xxx non fosse autonomamente impugnabile, dal momento che la natura tassativa dell'elencazione degli atti impugnabili, contenuta nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, non preclude al contribuente la facoltà di impugnare atti impositivi atipici, che - come nel caso di specie - portino a conoscenza le ragioni fattuali e giuridiche di una ben individuata pretesa tributaria cosicché ben può dirsi, non solo in ragione dei suddetti principi di cui alla Cost., artt. 24, 53 e 97 ma anche in ragione di quelli in tema di ragionevole durata del processo di cui alla Cost., art. 111, 47 Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea e 6 CEDU (cfr. Cass. n. 39660 del 2021), che sussista l'interesse ad instaurare la lite ex art. 100 c.p.c. senza necessità di attendere che tale pretesa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dall'art. 19 citato.

Pertanto, ritenuta la fondatezza del motivo di impugnazione, il ricorso dell'Agenzia delle entrate va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

