

Comm. Trib. Reg. per la Sardegna Sezione Quinta, 8 ottobre 2020, n. 376.

**Accertamento TARES e TARI - atti impositivi definitivi - impugnazione del diniego di autotutela tributaria - inammissibilità per elusione del termine decadenziale per il ricorso.**

**Accertamento TARES e TARI - atto atipico di invito al pagamento - impugnabilità per diretta conoscibilità della pretesa erariale e autonoma lesività dell'atto.**

*(Artt. 24 e 113 Cost. - art. 2-quater del d.l. 564/94 - d.m. 11 febbraio 1997, n. 37 - art. 19 d.lgs. 546/92)*

*In tema di accertamento delle tasse sui rifiuti (TARES e oggi TARI) è inammissibile il ricorso avverso il diniego del riesame in autotutela degli atti definitivi e inoppugnabili, aprendosi in caso contrario un canale di surrettizia elusione del termine decadenziale per la loro contestazione in giudizio. È invece immediatamente impugnabile l'avviso di pagamento TARI, dal momento che, pur non essendo direttamente indicato tra gli atti impugnabili di cui all'art. 19 d.lgs. 546/92, esso consente la diretta conoscibilità della pretesa tributaria ed è quindi autonomamente lesivo.*

## **Sentenza**

### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza n.257 pronunciata in data 10 febbraio, la Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari accoglieva parzialmente il ricorso proposto da omissis s.r.l. con cui erano stati impugnati la determinazione dirigenziale 13 giugno 2016 del Comune di omissis (rigetto della domanda di annullamento in autotutela degli avvisi di liquidazione T.A.R.E.S per gli anni 2011 - 2013 T.A.R.I. 2014-2015) e l'avviso di pagamento 6 giugno 2016 relativo alla T.A.R.I. 2016.

La CTP riteneva infatti inammissibile il ricorso di omissis s.r.l. relativamente alla richiesta di annullamento in autotutela per gli anni 2011-2015 per la ritenuta tardività dell'impugnazione, mentre accoglieva nel merito il ricorso concernente la T.A.R.I per l'anno 2016.

Omissis s.r.l., propone appello per il parziale annullamento e la riforma della sentenza, lamentando il difetto di motivazione della decisione impugnata e richiedendo l'annullamento degli atti impugnati in primo grado, con conseguente condanna dell'Amministrazione a provvedere alla corretta classificazione dei cespiti soggetti a tassazione per i rifiuti anche relativamente agli anni 2011, 2012, 2013, 2014 e 2015 e restituzione delle somme indebitamente versate.

Propone a sua volta autonomo appello anche il Comune di omissis per chiedere la riforma parziale della sentenza di cui sopra, con conferma della classe di appartenenza n. 26 di cui al D.P.R. n. 158 del 1999, precedentemente attribuita dal Comune di omissis, sostenendo che l'applicazione della classe 13 decisa dalla CTP non era stata motivata né provata e comunque erronea, ricomprendendo attività diverse da quelle afferenti alla categoria della società omissis

Entrambi gli appellati resistono ai rispettivi ricorsi in appello, deducendo in particolare la società P.B. l'inammissibilità del ricorso in appello del Comune di Carbonia per tardività.

All'odierna udienza le cause sono state trattenute in decisione.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente rileva la Commissione che la dedotta inammissibilità dell'appello RGA n.707/17 per tardività dell'appello principale proposto dal Comune di omissis non è meritevole di accoglimento.

L'appello del Comune, infatti, pur essendo tardivo come appello principale, deve essere convertito in appello incidentale, in quanto depositato nei termini di cui all'art. 333 c.p.c., in applicazione del costante orientamento della giurisprudenza della S.C. (cfr. tra le tante Cass.3830/2020 e Cass. 2026/2012). Inoltre, l'impugnazione incidentale tardiva può investire qualsiasi capo della sentenza, ancorché autonomo (in termini Cass. 31806/2019). Nella fattispecie in esame l'appello è stato proposto nei 60 giorni dall'appello principale, essendo stato consegnato il 10.11.2020 e quindi entro 60 gg dalla notifica dell'appello principale del 26.9.17. Ne consegue la riunione dell'appello n. RGA 707/17 all'appello n. RGA 612/17 e l'esame congiunto delle rispettive censure.

Nel merito, entrambi gli appelli debbono essere rigettati e deve essere confermata la sentenza appellata.

Per quanto concerne l'appello principale di omissis s.r.l. e la pretesa di restituzione delle somme relative agli anni 2011-2015, la Commissione non può che confermare la decisione di primo grado. Sostiene la società appellante che la ritenuta parziale inammissibilità del ricorso non sussisterebbe, stante la

tempestività dell'istanza di rimborso presentata ed il pieno rispetto della normativa Comunale (art.24 reg. Comunale n.13/2014) e nazionale (art. 19, comma 1. lett. g, D.Lgs. n. 546 del 1992) in materia, che a suo avviso prevedono espressamente la possibilità di impugnazione anche del diniego della richiesta di rimborso, con la conseguente irrilevanza della natura confermativa -o meno- dell'atto impugnato.

Tale tesi è destituita di fondamento. Nella specie è pacifico che oggetto del ricorso sia il rigetto della richiesta di annullamento in sede di autotutela (e conseguente rimborso) dei pregressi avvisi di liquidazione, ormai divenuti inoppugnabili per scadenza dei termini, e che il Comune nell'atto di diniego impugnato abbia ribadito la legittimità dei precedenti avvisi, in quanto formulati sulla base dell'unica dichiarazione presentata ai fini della tassa sui rifiuti nel 2006 e mai modificata. In altre parole, la natura indebita del versamento di cui si chiede la restituzione (che integra il presupposto indefettibile per l'azione di ripetizione, da attivare entro 5 anni dalla data del pagamento ovvero da quando è stato accertato il diritto alla restituzione) non è - né può ormai più essere- oggetto di accertamento e valutazione.

Pertanto, è pienamente applicabile il consolidato principio della S.C. secondo il quale "in tema di contenzioso tributario, l'atto con il quale l'Amministrazione manifesti il rifiuto di ritirare, in via di autotutela, un atto impositivo divenuto definitivo, non rientra nella previsione di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19 e non è quindi impugnabile, sia per la discrezionalità da cui l'attività di autotutela è connotata in questo caso, sia perché, altrimenti, si darebbe ingresso ad una inammissibile controversia sulla legittimità di un atto impositivo ormai definitivo" (v. Cass., Sez. U, 16/02/2009, n. 3698, anche da ultimo Cass. 06/07/2016, n. 13757; Cass. 15/04/2016, n. 7511; Cass. n.28069/2017). Ciò che rileva è che i presupposti impositivi ed il quantum richiesto non siano più contestabili una volta scaduto il termine per impugnare l'accertamento. La sollecitazione all'utilizzo del potere di autotutela, in quanto diretta a favorire l'esercizio di un potere discrezionale della P.A., non determina di per sé alcun effetto rispetto alla definitività dell'accertamento conseguente alla mancata impugnazione (cfr., in termini, Cass. 1965/2018).

Quanto all'appello incidentale del Comune di omissis, ritiene la Commissione che l'attribuzione della classe 13 di cui all'allegato 1 del D.P.R. n. 158 del 1999 è corretta in quanto ricomprende i "negozi di abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta e altri beni durevoli". Tale declaratoria risulta corrispondere all'attività del omissis risultante dalla Camera di Commercio e al Codice Ateco attribuito a tale società, mentre non si confà la classe 26, che si caratterizza per la presenza di beni alimentari, che -circostanza non oggetto di contestazione- non vengono trattati dalla omissis.

Anche sul punto, pertanto, debbono essere condivise le conclusioni

della sentenza appellata.

Le spese del presente grado di giudizio, stante la reciproca soccombenza, vengono integralmente compensate.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale Sezione V, riunito al presente appello il ricorso R.G.A. 707/2017, definitivamente pronunciando, rigetta entrambi gli appelli e per l'effetto conferma la sentenza impugnata.

Spese del giudizio integralmente compensate.

Così deciso in Cagliari il 10 settembre 2020.

Depositata in Segreteria l'8 ottobre 2020.