



14037. CU

## LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

V SEZIONE CIVILE

Oggetto: TAR SU -  
Prescrizione -  
Attività stagionale -  
Compensazione

Composta da

Dott. Giacomo Maria Stalla	Presidente	Oggetto
Dott.ssa Maura Caprioli	Consigliere	Cron. 14037
Dott.ssa Balsamo Milena	Consigliere	R.G.N. 7940/2015
Dott.ssa Russo Rita	Consigliere	
Dott.ssa Milena d'Oriano	Consigliere rel.	Ud. 22/3/2019

ha pronunciato la seguente

### ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 7940/2015 R.G. proposto da

Comune di Carisolo, in persona del Sindaco p.t., elett.te domiciliato in Roma, alla via Varrone n. 9, presso lo studio dell'avv. Francesco Vannicelli, da cui è rapp.to e difeso come da procura in calce al ricorso;

- ricorrente -

contro

Antica Segheria di Polli Dario & C. s.n.c., in persona del legale rapp.te p.t., elett.te domiciliata in Roma, alla via G. Borsi n. 4, presso lo studio dell'avv. Federica Scafarelli, unitamente agli avv.ti Joseph Masè e Gianpiero Luongo, da cui è rapp.ta e difesa come da procura a margine del controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 59/02/14 della Commissione Tributaria Regionale di Trento, depositata il 30/7/2014, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 22 marzo 2019 dalla dott.ssa Milena d'Oriano;

**RITENUTO CHE:**

14037  
2019

1. con sentenza n. 59/02/14, depositata il 30 luglio 2014, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale di Trento accoglieva parzialmente l'appello proposto dalla Antica Segheria di Polli Dario & C. s.n.c., avverso la sentenza n. 62/5/11 della Commissione Tributaria Provinciale di Trento, con compensazione delle spese di lite;

2. il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di quattro avvisi di accertamento riguardante la TARSU per gli anni dal 2003 al 2006, richiesta dal Comune di Carisolo in relazione ad un immobile utilizzato per l'attività di ristorante-pizzeria, di cui si contestava l'insufficiente versamento per il mancato computo nella superficie tassabile di una terrazza esterna coperta; la contribuente eccepiva una carenza di potere e l'incompetenza dell'ente impositore nonché la prescrizione e decadenza del potere impositivo, contestava l'assoggettamento a tassazione dell'area esterna, utilizzata solo nel periodo estivo, in alternativa alle sale interne, lamentava infine il mancato riconoscimento della riduzione per le attività stagionali e l'applicazione delle sanzioni, in violazione dell'art. 6 del d.lgs. n. 472 del 1997;

3. la CTP aveva accolto il ricorso limitatamente alla riduzione ai minimi delle sanzioni applicate;

4. la CTR, in parziale accoglimento dell'appello, dichiarava prescritte le annualità 2003 e 2004, riconosceva il diritto alla riduzione di un terzo, ex art. 66, comma 3, del d.lgs. n. 507 del 1993 per la natura stagionale dell'attività, ed operava la compensazione del maggior importo versato dalla contribuente per la TIA del 2007, risultante da una nota del Comune del 13-12-2007;

5. avverso la sentenza di appello, il Comune di Carisolo ha proposto ricorso per cassazione, inviato per la notifica a mezzo PEC in data 15 marzo 2015, affidato a tre motivi, a cui la società contribuente ha resistito con controricorso; entrambe le parti hanno depositato memoria ex art. 380 bis 1 c.p.c.

### **CONSIDERATO CHE:**

1. con il primo motivo il Comune di Carisolo deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, commi 161, 162 e 172 della l. n. 296 del 2006, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., censurando la sentenza impugnata nella parte in cui non ha ritenuto applicabile agli avvisi di accertamento, notificati in data 4 dicembre 2009, l'allungamento dei termini di prescrizione da tre a cinque anni;

2. con il secondo motivo denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 58, 66 e 67 del d.lgs. n. 597 del 1993, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., contestando l'applicazione della riduzione per la stagionalità, introdotta solo a partire dal 2009, con delibera consiliare n. 52 del 2008, nel successivo regime TIA, nonché l'affermazione di sussistenza di un onere probatorio dell'uso continuativo in capo al Comune;

3. con il terzo motivo lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 8 della l. n. 212 del 2000, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., censurando la sentenza impugnata per aver operato la compensazione rispetto ad annualità antecedenti e non successive al 2007, anno di riferimento del maggior esborso.

### **OSSERVA CHE:**

1. preliminarmente va ritenuta la tempestività del ricorso e rigettata l'eccezione di tardività formulata nel controricorso.

1.1 In presenza di un ricorso depositato dopo il 4 luglio 2009 trova certamente applicazione il termine lungo di impugnazione di sei mesi, ex l'art. 327 c.p.c., come novellato dall'art. 46 della l. n. 69 del 2009; rilevato che la sentenza è stata depositata il 30 luglio 2014, tenuto conto dei 45 giorni di sospensione feriale, il termine per l'impugnazione è venuto a scadere il 16 marzo 2015.

1.2 Il Comune ricorrente ha prodotto in giudizio in copia cartacea, asseverata conforme alla copia telematica dallo stesso procuratore speciale notificante, ai sensi della l. n. 53 del 1994, nonché 16 undecies, comma 1, del d.l. n. 179 del 2012, il

messaggio di trasmissione a mezzo PEC e le ricevute di avvenuta consegna e di accettazione previste dall'art. 6, comma 2, del d.P.R. 11 febbraio 2005 n. 68 (richiamato dall'art. 3 bis, comma 3, della legge n. 53 del 1994), recanti entrambe la data del 15 marzo 2015.

La cd. ricevuta di avvenuta consegna (RAC), che il gestore della PEC utilizzata dal destinatario deve fornire al mittente presso il suo indirizzo elettronico, costituisce documento idoneo a dimostrare, fino a prova del contrario, che il messaggio informatico è pervenuto nella casella di posta elettronica del destinatario (Vedi Cass. n. 26773 del 2016 e n. 30532 del 2018); ne consegue la tempestività del ricorso di cui è provata la notifica a mezzo PEC in data 15 marzo 2015.

1.3 Premesso che "In tema di notificazione al difensore mediante invio dell'atto tramite posta elettronica certificata, nel momento in cui il sistema genera la ricevuta di accettazione e di consegna del messaggio nella casella del destinatario, si determina, analogamente a quanto avviene per le dichiarazioni negoziali ai sensi dell'art. 1335 c.c., una presunzione di conoscenza da parte dello stesso, il quale, pertanto, ove deduca la nullità della notifica, è tenuto a dimostrare le difficoltà di cognizione del contenuto della comunicazione correlate all'utilizzo dello strumento telematico" (Vedi Cass. n. 26102 del 2016), provata la consegna in data 15 marzo 2015, in assenza di deduzioni in ordine ad un legittimo impedimento alla conoscenza, ne consegue la tardività del controricorso, consegnato per la notifica il 4 maggio 2015, ben oltre il termine di quaranta giorni di cui al combinato disposto degli artt. 369, comma 1, e 370, comma 1, c.p.c.

2. Il ricorso merita integrale accoglimento.

2.1. Quanto al primo motivo si osserva che in tema di TAR SU trova applicazione l' art. 1, comma 161, della l. n. 296 del 2006 secondo cui "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 o 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".

Tale disciplina ha aumentato a cinque anni il termine di decadenza, essendo stato abrogato dall'art. 1, comma 172, della stessa legge, con decorrenza dall'1.7.2007, il previgente art. 71, comma 1, del d.lgs. n. 507 del 1993 che prevedeva, invece, il termine triennale.

Il comma 171 del medesimo art. 1 ha statuito, inoltre, che le nuove disposizioni, tra cui la nuova procedura di accertamento e i relativi termini, si applicano anche ai rapporti di imposta pendenti, e quindi non ancora definiti alla data del 1° gennaio 2007, data di entrata in vigore della legge finanziaria.

Ne consegue che gli enti locali, a partire dal 1° luglio 2007, possono legittimamente procedere all'emissione di avvisi di accertamento, anche in riferimento a periodi di imposta antecedenti il 1° gennaio 2007, non più nel termine triennale bensì in quello quinquennale, dovendosi individuare il discrimine del passaggio al termine più lungo, per espressa previsione normativa, nella data di emissione dell'avviso, e non in quella di riferimento del tributo.

2.2 Nel caso di specie, in presenza di avvisi notificati il 4 dicembre 2009, trova certamente applicazione il termine quinquennale; in accoglimento del primo motivo, ed in assenza di contestazioni sulla decorrenza individuata rispettivamente nel 31-12-2004 e nel 31-12-2005, va pertanto escluso che il termine di decadenza fosse a quella data maturato per le annualità 2003 e 2004, come invece erroneamente ritenuto nella sentenza impugnata.

3. Anche il secondo motivo merita accoglimento.

3.1 Il d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 66, comma 3, lett. c), affida alla discrezionalità dei Comuni la possibilità di ridurre la tariffa per lo smaltimento dei rifiuti urbani in misura non superiore ad un terzo in relazione a "locali, adibiti ad uso stagionale o ad un uso non continuativo" come risultante da licenza od autorizzazione rilasciata dalle competenti autorità.

Tale riduzione, tuttavia, in quanto discrezionale sia nell'an che nel quantum, nei limiti del terzo, non opera in modo automatico ma è subordinata ad una esplicita previsione ad opera del regolamento comunale.

La giurisprudenza di legittimità ha poi interpretato in senso assai restrittivo tale norma, affermando che la inutilizzabilità dei locali deve dipendere da fattori oggettivi e non dalla volontà o dalle esigenze dell'utente (Vedi Cass. 18316/2004; n. 10361 del 2007; n. 17524 del 2009).

È stato altresì statuito da questa Corte che "In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), l'imposta è dovuta, ai sensi dell'art. 62, comma 1, del d.lgs. n. 507 del 1993, per la disponibilità dell'area produttrice di rifiuti e, dunque, unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, ad eccezione di quelle pertinenziali o accessorie ad abitazione, mentre le deroghe indicate dal comma 2 della norma e le riduzioni delle tariffe stabilite dal successivo art. 66 non operano in via automatica in base alla mera sussistenza delle previste situazioni di fatto, dovendo il contribuente dedurre e provare i relativi presupposti" ( Vedi Cass. n. 18054 del 2016).

3.2 Laddove prevista, va infine precisato che i temperamenti dell'imposizione che il d.lgs. n. 507 del 1993 contempla, all'art. 66, per le situazioni che obiettivamente possono comportare una minore utilizzazione del servizio, come nel caso dell'uso stagionale, previsto dalla lett. b) del comma 3 di tale disposizione, non sono automatici anche nel senso che, ponendo la norma una

presunzione iuris tantum di produttività, superabile solo dalla prova contraria del detentore dell'area, le circostanze escludenti la produttività e la tassabilità debbano essere dedotte dal contribuente o nella denuncia originaria o in quella in variazione, ed essere debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi rilevabili direttamente, o a mezzo di idonea documentazione (Vedi Cass. n. 19459 del 2003; Cass. n. 18862 e n. 19173 del 2004 e da ultimo Cass. n. 1998 del 2019).

Si deve pertanto ritenere preclusa la possibilità di addurre la stagionalità dell'attività in sede processuale, ove non preceduta da apposita denuncia al Comune.

3.4 La decisione della CTR di Trento non ha fatto corretta applicazione di questi principi in quanto, da un lato ha riconosciuto alla società contribuente il diritto alla riduzione di un terzo senza individuare la norma del Regolamento comunale Tarsu che ne avesse previsto l'applicabilità, la cui esistenza è stata contestata dal Comune per le annualità antecedenti il 2009 e non è stata dedotta né provata dalla società contribuente, e dall'altro ha posto l'onere probatorio dell'uso continuativo a carico del Comune e non, al contrario, quello della sussistenza dei presupposti per fruire della riduzione a carico della contribuente; infine ha riconosciuto la riduzione di tariffa pur in assenza di specifica denuncia.

4. Va infine accolto anche il terzo motivo.

4.1 La l. 27 luglio 2000, n. 212, art. 8, comma 8 ("Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente"), come noto, ha lasciato "ferme .... in via transitoria, le disposizioni vigenti in materia di compensazione" ed ha demandato a "regolamenti emanati ai sensi della L. 23 agosto 1988, n. 400, art. 17, comma 2" (che avrebbero dovuto estendere, ma "a decorrere dall'anno d'imposta 2002", "l'applicazione di tale istituto" anche a "tributi" per il quali a quel momento non era "previsto") la disciplina dell'"estinzione dell'obbligazione tributaria mediante compensazione".

Siffatta disposizione è stata considerata (Vedi Cass. n. 14579 e n. 14588 del 2001) una conferma inequivoca del principio secondo cui "l'estinzione per compensazione del debito tributario si determina allo stato della legislazione tributaria solo se espressamente stabilita", già affermato da Cass. Sez U 15 maggio 1993 n. 5303, secondo cui "le previsioni di compensabilità nella legge sull'IVA e nelle recenti leggi (per altre imposte) a favore del medesimo contribuente, sono tassative e dimostrano che la regola è la non compensabilità (...)", nonché da Cass. n. 6932 del 1994 per la quale la "compensazione ... non è ammessa dalla legislazione tributaria, se non nei limiti nei quali è esplicitamente regolata, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso ed ogni deduzione sono regolate da specifiche, inderogabili norme di legge" (Cfr. Cass. n. 15123 del 2006 e n. 3096 del 2019).

Ulteriore conferma si ricava dal d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, art. 17, comma 1 (recante "Norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti") il quale ha reso possibile la "eventuale compensazione" in sede di "versamenti unitari delle imposte" (oltre che "dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali") soltanto in ipotesi di "crediti" (a) "dello stesso periodo", (b) "nei confronti dei medesimi soggetti" e (c) "risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente" alla data della sua entrata in vigore.

4.2 Dai rilievi che precedono discende che la previsione di cui alla l. 27 luglio 2000, n. 212, art. 8, comma 8, non ha inciso sulla regola generale secondo cui in materia tributaria la compensazione è ammessa soltanto nei casi stabiliti dalla legge, non potendo derogarsi al principio secondo cui le operazioni di versamento, riscossione o rimborso, come pure le deduzioni, devono essere regolate da specifiche e inderogabili disposizioni di legge, che costituisce a sua volta espressione della deroga prevista dall'art.



1246 c.c., n. 5, alle comuni disposizioni civilistiche sull'estinzione per compensazione, per le quali, invece, "la compensazione si verifica qualunque sia il titolo dell'uno o dell'altro debito".

4.3 In forza di tali considerazioni la compensazione operata dalla Commissione Tributaria Regionale, deve ritenersi priva di qualsivoglia supporto normativo ed effettuata in dispregio del richiamato principio generale e quindi illegittimamente operata.

5. Da quanto esposto, segue la cassazione della sentenza impugnata, e, con decisione nel merito ex art. 384 c.p.c., non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, il rigetto del ricorso introduttivo, ferma la riduzione nel minimo delle sanzioni disposta dalla CTP e passata in giudicato.

6. In considerazione dell'esito finale della lite, tenuto conto che le questioni giuridiche hanno trovato soluzione alla luce di interventi legislativi e giurisprudenziali complessi, va disposta la compensazione delle spese processuali dei gradi di merito, con condanna al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo.

**P.Q.M.**

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso della contribuente;

compensa le spese dei gradi di merito e condanna la società contribuente a pagare al Comune di Carisolo le spese di lite del presente giudizio, che si liquidano nell'importo complessivo di € 2.200,00 per compensi professionali, oltre spese generali nella misura del 15% ed accessori di legge.

Così deciso, in Roma, il 22 marzo 2019.

Il Presidente

Dott. Giacomo Maria Stalla

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, **23 MAG. 2019**

UFFICIO REGIONALE GIUDIZIARIO  
di Carisolo  
*Roberto Pauraldi*