

**Cassazione Civile Sezione Tributaria, Sentenza 19-09-2012 n. 15751**

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PIVETTI Marco - Presidente -

Dott. D'ALONZO Michele - rel. Consigliere -

Dott. VALITUTTI Antonio - Consigliere -

Dott. MELONI Vittorio - Consigliere -

Dott. TERRUSI Francesco - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

s.r.l. P. ROMA, con sede in (OMISSIS), in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma alla Via Germanico n. 24 presso lo studio dell'avv. SCAVUZZO Giuseppe che la rappresenta e difende, insieme con l'avv. ROSTELLI Luciana, in forza della "procura speciale" conferita a "margine" del ricorso;

- ricorrente -

contro

(1) il COMUNE di ROMA, in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in Roma alla Via del Tempio di Giove n. 21 (sede dell'Avvocatura Comunale) insieme con l'avv. Riccardo MARZOLO, che lo rappresenta e difende "giusta procura speciale a margine" del controricorso;

- controricorrente -

(2) la s.p.a. EQUITALIA GERIT, con sede in Roma al Lungotevere Flaminio n. 18, in persona del legale rappresentante pro tempore;

- intimata -

avverso la sentenza n. 122/02/06 depositata il 23 ottobre 2006 dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 30 maggio 2012 dal Cons. dr. Michele D'ALONZO;

sentite le difese della ricorrente, perorate dall'avv. Giuseppe SCAVUZZO;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale dr. ZENO Immacolata, la quale ha concluso per l'accoglimento ("p.q.r.") dei "motivi 3" e 4".

#### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso notificato al COMUNE di ROMA e alla s.p.a. EQUITALIA GERIT, la s.r.l. PUBBLI ROMA, in forza di cinque motivi, chiedeva di cassare la sentenza n. 122/02/06 della Commissione Tributaria Regionale del Lazio (depositata il 23 ottobre 2006) che aveva accolto l'appello del Comune avverso la decisione (356/47/03) della Commissione Tributaria Provinciale di Roma la quale (affermato "il mancato assolvimento dell'onere probatorio a sostegno della pretesa avanzata") aveva recepito il ricorso con cui essa contribuente aveva impugnato la "cartella di pagamento emessa a titolo di imposta sulla pubblicità relativa agli anni '97 e '98".

Il Comune di Roma instava per il rigetto dell'impugnazione.

La s.p.a. EQUITALIA GERIT, benchè ritualmente intimata, non svolgeva attività difensiva.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

p. 1. La sentenza impugnata.

La Commissione Tributaria Regionale - ritenuta "pacifica la circostanza delle violazioni commesse dalla società ..., segnatamente del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 8, avendo proceduto alla installazione di diversi impianti pubblicitari ... senza la prescritta autorizzazione" - ha accolto l'appello del Comune osservando:

- il "motivo" concernente la "decadenza dal diritto di riscossione ... per l'anno 1997" (in "violazione del combinato disposto di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9 e del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 27") "non ha pregio" in quanto (2) "l'avviso di accertamento doveva essere emesso, nel rispetto della L. n. 507 del 1993, art. 10, entro l'anno 1999, e non già ... entro l'anno 1998" ("inoltre il termine biennale non dev' essere inteso quale termine di decadenza, non essendo esso così definito per disposizione di legge") e (2) "il ruolo è stato ... formato nel rispetto del termine di cui alla L. n. 507 del 1993, art. 9, comma 5";

- "l'atto de quo" ("cartella") non può "essere dichiarato nullo non essendo i vizi" ("violazione dell'art. 24 Cost. nonché della L. n. 212 del 2000"; "incompetenza del soggetto che ha proceduto all'iscrizione a ruolo") "previsti e sanzionati a pena di nullità" ("si tratterebbe, in ogni caso, di meri errori formali ... dell'atto che ha ... raggiunto lo scopo di mettere in condizione il contribuente di replicare");

- "altrettanto è a dirsi ... in riferimento alla ... eccezione di nullità ... per mancanza di sottoscrizione"; "analogo discorso va fatto" sulle "invocate nullità dell'atto ... per carenza della data di emissione di esso e di quella della consegna dei ruoli";
- "nella cartella ... sono tutti indicati" gli "avvisi di rettifica e/o di accertamento" (che "sono stati regolarmente notificati") "anche per quanto attiene alla entità degli importi richiesti";
- la "delibera del Consiglio Comunale n. 86 del ... 1999 ... riguarda la fase esecutiva del procedimento esattivo ... e non già la ... questione attinente alla iscrizione a ruolo, che costituisce ... obbligo per l'amministrazione stabilito dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9";
- "la invocata Delib. n. 42 del 2001 è stata, annullata dalla successiva ... n. 25 del 2001 ... in quanto in contrasto con la L. n. 388 del 2000" e pertanto l'eccezione di "illegittimità della pretesa tributaria in quanto determinata "per l'intero anno" e non in relazione all'effettiva durata dell'esposizione dei manifesti" non è "meritevole di accoglimento"; "il richiamo all'art. 8 del regolamento comunale non è pertinente, atteso che non è stato provato ... che l'affissione era limitata ad un trimestre";
- "i DD. LL.gg.ss. D.Lgs. n. 471 del 1997, D.Lgs. n. 472 del 1997 e D.Lgs. n. 473 del 1997" non hanno abrogato "le sanzioni" (per cui "la doglianza relativa .. . non è accoglibile");
- sulla "invalidità della costituzione in giudizio del comune di Roma", l'"art. 34" dello "statuto comunale adottato con Delib. ... n. 122 del ... 2000 ... abilita i dirigenti a promuovere e resistere alle liti in materia di tributi comunali e conferisce loro anche il potere di conciliare e transigere";
- "la lamentata violazione" degli "D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 23 e 57" ("inammissibilità dell'appello del Comune perchè contenente domande ed eccezioni nuove") "non si è verificata" in quanto "non è stata introdotta ... una causa petendi diversa, fondata su situazioni giuridiche non prospettate in primo grado, dunque non è risultato inserito nel processo un nuovo tema di indagine".

p. 2. Il ricorso della contribuente.

Questa censura la decisione per cinque motivi:

- (1) "violazione e falsa applicazione ... del D.Lgs. n. 267 del 2000, art. 50, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 11" ("come novellato dalla L. n. 88 del 2005") e "dell'art. 75 c.p.c." ("inammissibilità dell'appello", "sottoscritto dal dirigente del servizio affissioni e pubblicità in proprio, ... quale responsabile dell'Ufficio", "per incapacità del proponente") racchiuse nel "quesito" ex art. 366 bis c.p.c. "se la rappresentanza processuale dell'ente locale nel rito tributario spetti indistintamente a tutti i dirigenti dell'ente medesimo ovvero unicamente agli organi di rappresentanza espressamente contemplati dalla legge, ... specificando se tale potere di rappresentanza possa essere esercitato anche per proporre un'eventuale impugnazione ovvero soltanto per resistere al gravame proposto dal contribuente";
- (2) "violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 23, 56, e 57" ("inammissibilità delle eccezioni nuove rispetto a quelle che dovevano essere svolte all'atto della costituzione nel precedente grado di giudizio, e ciò atteso che controparte non aveva proposto al momento della sua costituzione

in giudizio alcuna eccezione o domanda non rilevabile d'ufficio"), concluse con il "quesito" "se nel rito tributario la parte resistente possa articolare successivamente alla propria costituzione in giudizio in primo grado, avvenuta con comparsa assolutamente generica ed inconferente rispetto ai motivi proposti dal contribuente, le proprie difese proponendo anche eccezioni non rilevabili d'ufficio ovvero debbano tali attività ritenersi precluse ai sensi del combinato disposto" di dette norme;

(3) "violazione e falsa applicazione L. n. 212 del 2000, art. 7, D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 9 e 10, D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 11 e 25", riassunte nel "quesito" "se deve ritenersi legittima una cartella di pagamento ... priva di qualsiasi allegato relativo agli atti richiamati, non riproducendone neppure sinteticamente il contenuto...;

se per l'imposta di pubblicità dell'anno 1997 deve ritenersi legittima la notifica della cartella nel corso dell'anno 2001 ...nonostante gli avvisi debbano essere notificati entro il 31 dicembre 1998 D.Lgs. n. 507 del 1993, ex art. 10 e per il combinato disposto del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, D.P.R. n. 603 del 1973, artt. 17 e 25, anche alla luce della sentenza della Corte Costituzionale n. 280/05, si debba procedere a riscossione coattiva entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello della notifica degli avvisi di accertamento";

(4) "violazione e falsa applicazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 68" (avendo essa "evidenziato", "alla luce delle allegazioni e del deposito documentale operati dal Comune ... soltanto nel grado di appello", che "la gran parte degli avvisi di accertamento posti a fondamento della cartella impugnata fossero stati impugnati e pure annullati dalla competente autorità giurisdizionale"), per le quali formula il "quesito";

"se la cartella di pagamento i cui atti presupposti sono stati annullati da sentenza dell'autorità giurisdizionale competente, anche se non ancora passata in giudicato, possa legittimare la riscossione delle somme dalla medesima portate nonostante il titoli costituenti la ragione del credito siano stati dichiarati illegittimi e quindi risultino allo stato inefficaci";

(5) "violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 12 e della L. n. 212 del 2000, art. 7" (essendo "la cartella ...oggetto dell'impugnazione ... priva di qualsivoglia sottoscrizione e/o della indicazione del responsabile del procedimento"), sintetizzate nel "quesito";

"se è legittima la cartella di pagamento, che per il contribuente rappresenta il "ruolo", priva della sottoscrizione e/o dell'indicazione del funzionario responsabile ... nonchè pure della data in cui il ruolo diventa esecutivo espressamente prevista dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 12 e ciò anche in considerazione della rilevanza che tale data assume in funzione del decorso dei termini di decadenza per la riscossione del tributo".

p. 3. Le ragioni della decisione.

Il ricorso deve essere respinto.

A. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, invero (Cass., trib., 20 marzo 2009 n. 6807, che richiama "S. U. 12868/2005"), "nel nuovo sistema istituzionale degli Enti Locali di cui al D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, lo Statuto del Comune (ed anche il Regolamento Comunale ove lo Statuto contempli un espresso rinvio allo stesso) può legittimamente affidare la rappresentanza a stare in giudizio ai dirigenti secondo i rispettivi settori di competenza, quale

espressione del potere gestionale loro proprio, ovvero ad esponenti apicali della struttura burocratica amministrativa del Comune, fermo restando che in assenza di una previsione statutaria, spetta al Sindaco l'esclusiva titolarità del potere di rappresentanza del Comune, à sensi del D.Lgs. cit., art. 50, e ciò in considerazione della riconosciuta larga autonomia degli EE.LL. anche nella autoregolamentazione del potere di rappresentanza, derivata dalla modifica dell'art. 117 Cost.": "in tale contesto", si è altresì precisato, "la disposizione di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 11, come novellata nel 2005 dalla L. n. 88, art. 3 bis, lungi dal contrastare la disamina dei poteri degli Enti Locali in materia di rappresentanza, ne amplia ulteriormente la portata consentendo al Dirigente dell'Ufficio Tributi di rappresentare in giudizio, in ogni caso, le pretese fiscali del Comune".

La medesima decisione, inoltre, ha statuito che, "avendo una specifica norma contenuta nello Statuto del Comune di Roma (art. 34) previsto la possibilità di affidare la rappresentanza del Comune ai titolari degli Uffici interessati, sempre relativamente ai ricorsi avanti alle Commissioni tributarie e non alla Corte di Cassazione (Cass. 6727/2007)", "legittimamente la dirigente dell'Ufficio AA.PP. del Comune ha assunto" (ivi come qui) "la rappresentanza dell'Ente nei gradi di merito del presente giudizio".

Sulla questione va solo aggiunto che la "capacità", per l'"ente locale", "di stare in giudizio anche mediante il dirigente dell'ufficio tributi" ("ovvero, per gli enti locali privi di figura dirigenziale, mediante il titolare della posizione organizzativa in cui è collocato detto ufficio") - riconosciuta dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 11, comma 3 detto - non può essere limitata (come vorrebbe la ricorrente) alle sole ipotesi di "ricorso" proposto "nei... confronti" di detto "ente locale", ovverosia di assunzione della veste formale di "convenuto" da parte dell'ente (con negazione, quindi, della capacità del "dirigente" medesimo di proporre ricorso tributario in veste di "attore", ergo di impugnare una sentenza tributaria di primo grado sfavorevole all'ente), atteso che l'inciso letterale "nei cui confronti è proposto il ricorso", giusta anche la sua collocazione nel contesto della norma (significativa della sua valenza grammaticale, prima che logica), svolge la sola funzione di identificare compiutamente il soggetto pubblico per il quale può "stare in giudizio", oltre che il legale rappresentante previsto dalle ed in base alle conferenti norme, "anche ... il dirigente dell'ufficio tributi" e non quella (peraltro priva di coerenza logica, non essendovi ragioni serie in proposito, considerata anche la sede della disposizione) di limitare la "capacità di stare in giudizio" del "dirigente dell'ufficio tributi" unicamente alla posizione processuale di "convenuto" dell'ente locale rappresentato.

B. La doglianza formulata con il secondo motivo di ricorso è inammissibile: la stessa, invero, si sostanzia unicamente nella proposizione (priva di qualsivoglia ulteriore specificazione) "il Comune . . . non ha ... controdedotto sui motivi esposti ...

nell'atto introduttivo nè ha avanzato le questioni costituenti successivamente i motivi della propria difesa", dalla quale, come evidente, è assolutamente impossibile individuare quali siano le "questioni" (che non necessariamente involgono domande od eccezioni non rilevabili ex officio) "costituenti successivamente i motivi della ... difesa" del Comune di tal che difetta del tutto

qualunque elemento concreto indispensabile anche solo per individuare le questioni stesse.

C. La "cartella di pagamento", di poi, siccome atto tipico e tipizzato (D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 25), diversamente da quanto sostenuto dalla ricorrente, non deve riprodurre, "neppure sinteticamente", il "contenuto" degli "atti richiamati" nè, tanto meno, li deve allegare.

La "cartella di pagamento" (da redigere "in conformità ai modello approvato con decreto del Ministero delle finanze"), infatti, per il secondo comma dell'art. 25 detto, deve contenere unicamente "l'intimazione ad adempiere L'obbligo risultante dal ruolo" (oltre che "l'avvertimento che, in mancanza, si procederà ad esecuzione forzata"): il contenuto legale della cartella, quindi, è esaustivamente realizzato quante volte nella stessa sia riprodotto oltre che, ex comma 2-bis (introdotto dal D.Lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, art. 8, le cui disposizioni, però, si applicano solo ai ruoli resi esecutivi a decorrere dal 1 luglio 2001), "anche" la "data in cui il ruolo è stato reso esecutivo") "l'obbligo risultante dal ruolo", senza nessun ulteriore adempimento.

Peraltro, anche per il terzo comma dell'art. 7 legge 27 luglio 2000 n. 212 "sul titolo esecutivo va riportato" semplicemente "il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento" e solo "in mancanza" ("ovvero") - "mancanza" qui neppure accennata - "la motivazione della pretesa tributaria".

Gli "avvisi" che il "D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 10" impone di notificare "entro due anni dalla data in cui la dichiarazione è stata o avrebbe dovuto essere presentata", ancora, sono unicamente quelli che riguardano attività di pubblicità esercitata legittimamente: nel caso, invece, non è stato contestato che l'imposta afferisce ad attività svolta su ("diversi") "impianti pubblicitari" installati "senza la prescritta autorizzazione": per siffatta ipotesi questa Corte (Cass., trib., 29 febbraio 2008 n. 5486, che richiama "Cass. n. 14483 del 2003, in motivazione") ha già chiarito che "un utile rilievo della decadenza" prevista dal "richiamato art. 10 ... implica la dimostrazione che la pubblicità sta stata intrapresa, in assenza di dichiarazione, oltre due anni prima della notifica dell'accertamento di ufficio", ovvero sia la "dimostrazione" di un fatto che, nel caso, non risulta nemmeno adombrato.

Vanamente, infine, la società invoca "il combinato disposto del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, D.P.R. n. 603 del 1973, artt. 17 e 25" non essendo neppure menzionati quali siano gli "avvisi di accertamento" prodromici nè, comunque, le date di loro notifica, in ordine ai quali ("avvisi" e date), peraltro e comunque, il giudice del merito non ha proceduto (nè su tanto viene denunciato nessun omesso o carente esame) all'afferente necessario ed imprescindibile accertamento fattuale.

D. La quarta censura ("violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 68") - sicuramente carente di autosufficienza (art. 366 c.p.c.) in quanto costruita su affermazioni del tutto generiche "gran parte degli avvisi .. posti a fondamento della cartella" erano stati "impugnati e pure annullati dalla competente autorità giurisdizionale") - è inammissibile perchè non investe nessun punto della decisione impugnata (nè la ricorrente lo indica), non essendovi nella stessa nessun cenno della proposizione della questione, sulla quale la ricorrente si è limitata ad esporre (senza, però, indicare nè il luogo nè il tempo processuali di deduzione nei giudizi di merito) di averla "evidenziata al

giudice di appello", quindi nemmeno deducendo di averla proposta come motivo del ricorso introduttivo della controversia.

E. L'infondatezza, infine, dell'ultima censura discende dai seguenti rilievi (formulati anche a correzione e/o integrazione della motivazione della sentenza impugnata su punto ai sensi dell'art. 384 c.p.c.):

- per il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25, il concessionario della riscossione è obbligato a predisporre la cartella di pagamento in base al "modello approvato con decreto del Ministero delle finanze" il quale, però (Cass., trib., 5 maggio 2010 n. 10805, che richiama "Cass., 5A, 14894/2008, e, più di recente, Cass., 5A, 4757/2009"), "non prevede la sottoscrizione dell'esattore", sì che deve ritenersi "sufficiente la sua intestazione per verificarne la provenienza";

nella sentenza n. 4757 del 2009, in particolare (con il conforto di "Cass. 4923/07; Cass. 9779/03; Cass. 2390/00"), si è precisato che la "esistenza" (anche) dell'"atto" di riscossione (ivi nonchè in Cass., trib., 23 febbraio 2010 n. 4283: "avviso di mora"), "come quella di ogni altro atto amministrativo", "non dipende tanto dall'apposizione del sigillo o del timbro o di una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che, al di là di questi elementi formali (la cui presenza vale indubbiamente ad agevolare il riconoscimento), esso sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo: pertanto, qualora insorga contestazione tra le parti relativamente alla provenienza ed alla regolarità dell'avviso, il giudice è tenuto ad accertare, con apprezzamento di fatto insindacabile in cassazione, la riferibilità dell'atto all'autorità legittimata ad emanarlo" ; in linea generale, peraltro, come evidenziato da Cass., lav. 10 giugno 2009 n. 13375, "questa Corte", "nel completare un processo di svalorizzazione della sottoscrizione autografa come dichiarazione della provenienza dell'atto dalla persona del titolare dell'organo e come prova scritta di tale provenienza", "ha avuto modo a più riprese di rilevare la non essenzialità ontologica del requisito della sottoscrizione degli atti amministrativi ai fini della esistenza e validità degli stessi (Cass. sez. 1A, 22.11.2004 n. 21954; Cass. sez. 3A, 5.5.2000 n. 5684; Cass. ... 24.9.1997, n. 9394)" atteso che "L'atto amministrativo esiste come atto di un certo tipo se esso proviene dall'organo oggettivamente inteso e reca contrassegni che impegnano la responsabilità della persona titolare dell'organo": "l'atto amministrativo", quindi, "esiste come tale allorchè i dati emergenti dal procedimento amministrativo consentano comunque di ritenere la sicura attribuibilità dell'atto a chi deve esserne l'autore secondo le norme positive, salva la facoltà dell'interessato di chiedere al giudice l'accertamento in ordine alla sussistenza, sull'originale del documento notificato, della sottoscrizione del soggetto autorizzato a formare l'atto amministrativo (Cass. sez. 1A, 12.7.2001 n. 4991)";

- il D.L. 31 dicembre 2007, n. 248, art. 36, comma 4 ter (aggiunto dalla L. 28 febbraio 2008, n. 31 di conversione), dopo aver prescritto che "la cartella di pagamento di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 25 e successive modificazioni, contiene, altresì, a pena di nullità, l'indicazione del responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo e di quello di emissione e di notificazione della stessa cartella", nella sua ultima proposizione (che nella sentenza 27 febbraio 2009 n. 58 la Corte costituzionale ha ritenuto compatibile con i principi dettati dagli artt. 3, 23, 24, 97 e 111 Cost.) detta espressamente che

"le disposizioni di cui al periodo precedente si applicano" soltanto "ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1 giugno 2008": di conseguenza (Cass., trib., 15 aprile 2011 n. 8613) "la mancata indicazione dei responsabili dei procedimenti nelle cartelle di pagamento relative a ruoli consegnati prima di tale data non è causa di nullità delle stesse";

- il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 12, disposto comma 3, del quale la contribuente denuncia la violazione per l'assunta mancata indicazione, nella cartella, della "data in cui il ruolo diventa esecutivo", infine, è inapplicabile alla specie perchè la disposizione, contenuta nel D.Lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, art. 8, comma 1, lett. a), per il comma 3, dello stesso art. 8 si applica (come quella del secondo) esclusivamente "ai ruoli resi esecutivi a decorrere dal 1 luglio 2001": la contribuente non ha nemmeno adombrato (art. 366 cit.) la ricorrenza, nel caso, di tale imprescindibile elemento temporale.

p. 4. Delle spese processuali.

Per la sua totale soccombenza la ricorrente, ai sensi dell'art. 91 c.p.c., è tenuta a rifondere al Comune le spese di questo giudizio di legittimità, liquidate nella misura indicata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente a rifondere al Comune le spese del giudizio di legittimità che liquida in complessivi Euro 1.400,00 (mille quattrocento/00), di cui Euro 1.300,00 (milletrecento/00) per onorario, oltre spese generali ed accessori di legge.