

Consiglio di Stato, Sez. IV, 24/3/2010 n. 1739

Appartiene alla competenza giurisdizionale delle commissioni tributarie la cognizione delle controversie concernenti i tributi comunali e locali (nella specie, tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani).

La cognizione delle controversie concernenti i tributi comunali e locali (nella specie, tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani) tutte le volte in cui sia in contestazione l'an o il quantum della pretesa impositiva, ponendo in discussione la specifica obbligazione relativa appartiene alla competenza giurisdizionale delle commissioni tributarie; esse sono il giudice del rapporto tributario, sia pure quando, come nella specie, sia la pubblica amministrazione creditrice ad attivare la via giurisdizionale e quindi oltre la logica impugnatoria e della tipicità degli atti tributari impugnabili. La giurisdizione del giudice amministrativo in materia tributaria è pertanto limitata ai regolamenti e agli atti generali.

Appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie relative alla debenza del canone per lo smaltimento dei rifiuti urbani ai sensi dell'art. 2, c. 2, secondo periodo D.Lgs. 31 dicembre 1992, n.546. La Corte Costituzionale n. 238 del 24 luglio 2009, al riguardo, ha ritenuto la natura di tassa - entrata tributaria - e non di corrispettivo non avente natura tributaria della tassa sui rifiuti, con conseguente legittimità della attribuzione del potere giurisdizionale al giudice tributario.

Materia: ambiente / rifiuti

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quarta)  
ha pronunciato la presente

DECISIONE

Sul ricorso numero di registro generale 9321 del 2003, proposto da:  
Comune di Vimodrone, rappresentato e difeso dagli avv. Andrea Abbamonte, Antonio Chiarolanza, con domicilio eletto presso Andrea Abbamonte in Roma, V. degli Avignonesi, 5;

contro

Ministero delle Finanze, rappresentato e difeso dall'Avvocatura, domiciliata per legge in Roma, via dei Portoghesi, 12; La Rinascente S.p.A., rappresentato e difeso dagli avv. Luigi Manzi, Marco Sica, con domicilio eletto presso Luigi Manzi in Roma, via Federico Confalonieri, 5;

per la riforma

della sentenza del TAR LOMBARDIA - MILANO :Sezione I n. 01795/2003, resa tra le parti, concernente ISCRIZIONE A RUOLO A TITOLO DI TASSA RIFIUTI PER L'ANNO 1993.

Visto il ricorso in appello con i relativi allegati;

Visto l'atto di costituzione in giudizio di Ministero delle Finanze;

Viste le memorie difensive;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nell'udienza pubblica del giorno 23 febbraio 2010 il Cons. Sergio De Felice e uditi per le parti gli avvocati Antonio Chiarolanza, Andrea Reggio d'Acì, su delega di Luigi Manzi e l'Avvocato dello Stato Fiduccia;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

#### FATTO

Con ricorso proposto innanzi al Tribunale Amministrativo Regionale per la Lombardia il Comune di Vimodrone agiva per l'annullamento del provvedimento della Direzione Generale delle Entrate della Lombardia che aveva accolto il ricorso e la istanza di sospensione presentati dalla Rinascente spa avverso l'avviso di iscrizione a ruolo da parte del Comune di Vimodrone della somma di lire 190.655.181 a titolo di tassa sui rifiuti per l'anno 1993 relativamente alla superficie dei locali dell'Ipermercato SS.11 Padana superiore n.292.

Il Comune ricorrente sosteneva, a fondamento del suo ricorso, che la società controinteressata era tenuta e obbligata al pagamento della suddetta tassa, con conseguente illegittimità dell'accoglimento ministeriale e della sospensione dell'avviso.

Il ricorso veniva dichiarato inammissibile per difetto di giurisdizione da parte del giudice di primo grado, inammissibilità dichiarata con la sentenza impugnata con l'appello oggetto del presente giudizio. Secondo la sentenza di primo grado, essendo la controversia riguardante la dovutezza o meno della tassa sui rifiuti (speciali o urbani), di competenza giurisdizionale del giudice ordinario o delle commissioni tributarie a seguito della riforma del 1992, non può essere conosciuta dal giudice amministrativo, competente giurisdizionalmente soltanto per gli atti amministrativi generali a monte della attività impositiva delle tasse sui rifiuti.

Secondo il primo giudice, inoltre, avverso l'atto di sospensione della riscossione (adottabile dalla Intendenza di Finanza e poi dalla Direzione delle Entrate) non era stato effettivamente dedotto alcun motivo di censura, essendo in realtà la controversia stata impostata dal ricorrente Comune di Vimodrone soltanto circa la sussistenza o meno nella sua interezza (si vedano i riferimenti alla detassazione, deduzione, esenzione, corrispettività del servizio) della tassa richiesta, ed essendosi l'amministrazione espressa sostanzialmente sulla dovutezza della tassa.

Il ricorrente Comune non aveva dedotto alcun motivo di ricorso che non fosse riconducibile alla deduzione circa la pretesa (la dovutezza o meno) della tassa sui rifiuti e quindi circa l'obbligo della società di pagare la suddetta tassa.

In sostanza, quindi l'oggetto del ricorso atteneva soltanto alla pretesa tributaria del Comune in relazione a uno specifico atto di iscrizione a ruolo.

Secondo il primo giudice, non potevano valere, a giustificare il ricorso alla giurisdizione amministrativa, le difficoltà transitorie rispetto alla difficoltà di individuare il giudice competente. Né poteva valere, a ritenere sussistente la giurisdizione del G.A., considerare che sui provvedimenti di sospensione da parte della Intendenza di Finanza nei confronti degli atti di accertamento o di iscrizione a ruolo (quale strumento stragiudiziale di tutela cautelare), oppure avverso le delibere degli enti che in via generale disciplinano le regole sui tributi, si ritenga competente giurisdizionalmente il giudice amministrativo, in quanto, nella specie, ogni deduzione del Comune ricorrente ha riguardato soltanto la esistenza del rapporto tributario e la dovutezza della pretesa.

Avverso tale sentenza, ritenendola errata e ingiusta, propone appello il Comune di Vimodrone, deducendo che il ricorso originario riguardava anche il provvedimento di sospensione della Intendenza di Finanza, oltre naturalmente a riguardare la dovutezza della tassa sui rifiuti per alcuni anni (secondo la società controinteressata, vi sarebbe un diritto alla restituzione, a causa della mancata effettuazione del servizio o della effettuazione a mezzo di società di servizi privata).

Secondo il ricorso amministrativo proposto dalla società Rinascente spa rivolto agli uffici competenti, il tributo non sarebbe stato dovuto per i seguenti motivi: 1) in relazione alle effettive superfici; 2) al fatto che per i rifiuti speciali la società provvedeva a proprie spese tramite altra società di servizi; 3) alla circostanza della inadempienza del Comune, che non effettuava lo smaltimento dei rifiuti.

Secondo il Comune appellante, avere accolto la pretesa della Rinascente, equivale a stabilire una detassazione o esenzione a favore della medesima; sarebbe errata la sentenza di inammissibilità, in quanto il ricorso è stato proposto in un particolare periodo (di trasferimento e devoluzione del contenzioso tributario dal giudice ordinario alle Commissioni tributarie istituite in via legislativa ad opera del D.Lgs.546 del 1992, che attribuisce alle Commissioni il potere cautelare endoprocedimentale) nel quale sussisteva incertezza sull'organo giurisdizionale da adire.

Secondo l'appello, sarebbe errata la sentenza di primo grado, anche nel punto in cui ha ritenuto che avverso l'atto di sospensione della Intendenza di Finanza (l'unico rispetto al quale, secondo il primo giudice, sussisterebbe la giurisdizione dell'adito giudice amministrativo) non erano stati proposti effettivamente motivi di ricorso.

Inoltre, alla data di proposizione del ricorso non era ancora operante la disciplina che attribuisce in via definitiva la tutela cautelare alle Commissioni tributarie, sicchè, secondo l'appello, sussisteva il potere della Intendenza di Finanza di sospendere, come è stato, e del giudice amministrativo di giudicare, sugli atti della Intendenza di Finanza, ribadendo che nella specie tale atto era stato fatto oggetto di impugnazione, né l'amministrazione poteva pronunciarsi sul rapporto tributario.

Per il resto l'appello ribadisce: a) la dovutezza della tassa sui rifiuti, il cui servizio è effettuato dai Comuni; b) l'assoggettabilità delle superfici per cui è causa alla suddetta tassazione; c) la dovutezza anche in presenza di mancato espletamento del servizio da parte del Comune, su cui gravano gli oneri; d) la inesistenza di cause di detassazione.

Si è costituita la società Rinascente spa chiedendo di dichiararsi la inammissibilità dell'appello e in ogni caso il rigetto perché infondato.

Alla udienza pubblica del 23 febbraio 2010 la causa è stata trattenuta in decisione.

## DIRITTO

1. L'appello è infondato e come tale da rigettare, in ordine al motivo inerente alla giurisdizione dell'adito giudice amministrativo nelle controversie tributarie.

L'appellante Comune contesta la sentenza di primo grado, di declinatoria della giurisdizione, motivata perché in sostanza si tratta di controversia sulla dovutezza o meno della tassa sui rifiuti, perché, a dire dell'appellante, in primo luogo era stato impugnato anche l'atto di sospensione della riscossione adottato dagli uffici competenti; in secondo luogo, nel periodo nel quale è stato instaurato il giudizio, vi era incertezza, a causa del tardivo insediamento delle commissioni tributarie, riguardo al giudice da adire effettivamente.

2. Il motivo è infondato.

Innanzitutto, la cognizione delle controversie concernenti i tributi comunali e locali (nella specie, tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani) tutte le volte in cui sia in contestazione l'an o il quantum della pretesa impositiva, ponendo in discussione la specifica obbligazione relativa - è tale è la controversia instaurata dal Comune di Vimodrone, che controverte sulla detassazione, esenzione, dovutezza in tutto o in parte in relazione all'effettivo espletamento del servizio di smaltimento dei rifiuti - appartiene oggi alla competenza giurisdizionale delle commissioni tributarie; esse sono il giudice del rapporto tributario, sia pure quando, come nella specie, sia la pubblica amministrazione creditrice ad attivare la via giurisdizionale e quindi oltre la logica impugnatoria e della tipicità degli atti tributari impugnabili (così Cassazione a Sezioni Unite, 1 marzo 2002, n.3030).

Né rileva che al momento di introduzione della controversia vi fosse una incertezza circa il momento di effettivo insediamento delle istituite commissioni tributarie, in quanto in precedenza la competenza giurisdizionale apparteneva comunque a giudice diverso dall'adito giudice amministrativo; non si può richiamare il principio dell'errore scusabile che, se idoneo alla rimessione in termini, non può consentire di rendere competente giurisdizionalmente un giudice privo di competenza giurisdizionale in merito alla controversia instaurata.

Al fine di radicare la competenza giurisdizionale dell'adito giudice amministrativo in materia di controversie tributarie specifiche, non vale neanche richiamare la (diversa) ipotesi di controversie impugnatorie su atti generali o le problematiche connesse alla impugnazione congiunta anche di atti generali.

Se era principio consolidato in giurisprudenza che qualora avverso l'accertamento del tributo per il servizio di raccolta e trasporto dei rifiuti solidi urbani, il contribuente (o l'amministrazione creditrice) insorga non solo contestando l'atto impositivo (l'amministrazione può provvedere con l'esercizio dei suoi poteri autoritativi) ma anche chiedendo l'annullamento di deliberazioni generali adottate dal Comune in tema di fissazione delle tariffe di quel servizio, per vizi del relativo procedimento, la giurisdizione del giudice ordinario o tributario resta limitata alla prima delle suddette domande, inerente posizioni di diritto soggettivo, mentre appartiene al giudice amministrativo la seconda, circa la conformità a legge del procedimento di formazione dei regolamenti tributari municipali (così, Cassazione SS. UU. , 23 ottobre 1984, n.5374), la declinazione di tale principio non può consentire di affermare la giurisdizione dell'adito giudice amministrativo in caso di controversie vertenti non sugli atti generali, ma sulla dovutezza della tassa sui rifiuti.

La giurisdizione del giudice amministrativo in materia tributaria è quindi limitata ai regolamenti e agli atti generali (art. 7 comma 5 D.Lgs. citato).

Al riguardo, non è utile ragionare in base alla possibile estensione della giurisdizione del giudice amministrativo in materia tributaria in ordine a particolari situazioni.

Secondo una certa impostazione dottrinale, seguita da parte della giurisprudenza (così, per esempio, Consiglio di Stato, IV, 26 aprile 2006, n.2334; ma anche sulla autotutela, sull'eccesso di potere nell'utilizzo dei poteri istruttori, sul fermo amministrativo), anche al di là della tipicità degli atti impugnabili dinanzi al giudice tributario prevista originariamente dall'art. 19 del citato D.Lgs., sarebbero impugnabili altresì dinanzi al giudice amministrativo gli atti individuali che, pur avendo oggetto tributario, non sono suscettibili di impugnazione né immediata né differita dinanzi alle commissioni tributarie e gli atti individuali in materia tributaria, che non incidono sul contribuente ma su soggetti terzi, quali gli atti istruttori rivolti a soggetti diversi dal contribuente.

Tale ragionamento - a parte la sua incertezza di fondo - non incide sul fatto che nella specie la controversia verte completamente sulla obbligazione tributaria e cioè sul debito e credito (in uno, sul rapporto tributario), sulla dovutezza o meno, per l'intero, o in parte, della tassa sui rifiuti, né può essere sufficiente, a radicare la giurisdizione del giudice amministrativo, la eventuale abnormalità, illegittimità o nullità del provvedimento dell'amministrazione che si fosse in ipotesi sostituita alla pronuncia del giudice tributario.

3. Non vale ad attribuire la competenza all'adito giudice amministrativo neanche il richiamo, fatto da parte appellante, alla giurisdizione generale di legittimità avverso gli atti di sospensione della riscossione adottati dagli uffici competenti (prima la Intendenza di Finanza e poi la Direzione delle Entrate).

In via preliminare, come osservato dal primo giudice, l'atto di sospensione degli uffici non è stato fatto oggetto di alcuna specifica censura da parte del ricorso originario e in realtà i motivi di censura (anche d'appello) hanno sempre e soltanto riguardato la spettanza del credito e quindi l'an e il quantum della obbligazione tributaria.

Vale anche la assorbente considerazione per cui il giudice amministrativo potrebbe al limite pronunciarsi soltanto sull'atto amministrativo cautelare (o sul suo diniego), mentre non potrebbe mai pronunciarsi sul rapporto tributario principale.

Inoltre, la giurisdizione del giudice amministrativo a fronte della adozione di provvedimenti cautelari di tipo amministrativo è tutt'altro che pacifica, a seguito della introduzione del nuovo processo tributario, che ha introdotto la misura cautelare, prima mancante.

In relazione ai provvedimenti cautelari adottati esercitando il potere di cui all'art. 39 DPR 602 del 1973, formalmente ancora in vigore, che prevede il potere degli uffici delle entrate di accordare la sospensione della riscossione delle imposte, la norma è sorta in un'epoca in cui non era previsto il potere

cautelare del giudice tributario, sicchè la sospensione cautelare disposta dalla amministrazione finanziaria ovvero dal giudice amministrativo costituiva uno strumento per rimediare a tale carenza e per molto tempo si è ritenuto che l'atto cautelare fosse impugnabile e sindacabile dinanzi al giudice amministrativo.

Pur se non manca casistica del giudice amministrativo successivamente alla entrata in vigore della nuova riforma processuale tributaria, nel senso di prevedere la giurisdizione del giudice amministrativo (Consiglio Stato, IV, 9 gennaio 1998, n.13, ordinanza e Cassazione SS.UU. 6 novembre 1989, n.4618; rientra nella giurisdizione del giudice amministrativo la controversia avente ad oggetto il diniego di sospensione della riscossione di somme iscritte a ruolo con cartella esattoriale, essendo espressione del potere amministrativo di autotutela proprio della pubblica amministrazione; Consiglio Stato, sez. IV, 26 aprile 2006, n. 2334), la opinione preferibile conclude attualmente per la inammissibilità del ricorso proposto dinanzi al giudice amministrativo per l'annullamento della sospensione della riscossione delle imposte per difetto di giurisdizione, in quanto l'articolo 47 del D.Lgs.546 del 1992 ha attribuito il potere cautelare incidentale (che "casca dentro" il giudizio principale) in materia di imposte e tasse, alle competenti commissioni tributarie.

Nella specie, tale osservazione è comunque assorbita dalla prioritaria considerazione secondo cui nessuna censura è stata proposta avverso l'atto di sospensione adottato dagli uffici e il medesimo appellante tiene a ribadire che la controversia verte solo sulla spettanza del credito tributario. In definitiva, il ricorso del Comune è stato proposto con tutte deduzioni che attengono alla pretesa tributaria, nessuna censura essendo stata proposta avverso l'atto cautelare amministrativo, solo formalmente impugnato e avverso il quale, secondo una tesi, peraltro non unanime e soltanto prima del nuovo processo tributario, avrebbe potuto radicarsi la giurisdizione dell'adito giudice amministrativo.

4. Appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie relative alla debenza del canone per lo smaltimento dei rifiuti urbani ai sensi dell'art. 2, comma 2 secondo periodo D.Lgs. 31 dicembre 1992, n.546.

La Corte Costituzionale n. 238 del 24 luglio 2009, al riguardo, ha ritenuto la natura di tassa - entrata tributaria - e non di corrispettivo non avente natura tributaria della tassa sui rifiuti, con conseguente legittimità della attribuzione del potere giurisdizionale al giudice tributario.

5. Conseguentemente, essendosi confermata la sentenza di primo grado che ha dichiarato la inammissibilità del proposto ricorso per difetto di giurisdizione, il giudice adito è tenuto, anche ai sensi dell'articolo 59 della L. 69 del 18 giugno 2009, a indicare altresì, se esistente, il giudice nazionale che ritiene munito di giurisdizione, ai fini della riassunzione del processo.

Tale intervento normativo è susseguente alla pronuncia del giudice delle leggi, che ha dichiarato costituzionalmente illegittimo l'art. 30 l. 6 dicembre 1971 n. 1034, nella parte in cui non prevede che gli effetti, sostanziali e processuali, prodotti dalla domanda proposta a giudice privo di giurisdizione si conservino, a seguito di declinatoria di giurisdizione, nel processo proseguito davanti al giudice munito di giurisdizione.

6. Alla luce delle considerazioni che precedono, va rigettato l'appello e la sentenza di primo grado deve essere confermata sul difetto di giurisdizione, trattandosi di controversia su cui munito di giurisdizione è il giudice tributario, ai sensi dell'articolo 59 L.69 del 18 giugno 2009.

Le spese del giudizio possono essere compensate, sussistendo giusti motivi.

P.Q.M.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale, sezione quarta, definitivamente pronunciando sul ricorso indicato in epigrafe, così provvede:

rigetta l'appello, confermando la impugnata sentenza di inammissibilità del ricorso per difetto di giurisdizione dell'adito giudice amministrativo, trattandosi di controversia su cui munito di giurisdizione è il giudice tributario, ai sensi dell'articolo 59 L.69 del 18 giugno 2009.

Spese del giudizio compensate.

Ordina che la presente decisione sia eseguita dalla autorità amministrativa.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del giorno 23 febbraio 2010 con l'intervento dei Signori:

Costantino Salvatore, Presidente

Goffredo Zaccardi, Consigliere

Anna Leoni, Consigliere

Bruno Mollica, Consigliere

Sergio De Felice, Consigliere, Estensore

L'ESTENSORE IL PRESIDENTE

Il Segretario

DEPOSITATA IN SEGRETERIA

Il 24/03/2010

( da [www.dirittodeiservizipubblici.it](http://www.dirittodeiservizipubblici.it) )