

La classificazione tariffaria TARSU spetta al solo consiglio comunale

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Chindemi, Est. Napolitano - Sent. n. 8718 del 22 gennaio 2020, dep. l'11 maggio 2020)

TARSU - Regolamento - Categoria di utenza adottata dal consiglio comunale - Rilevanza - Sottocategorie di utenza - Delibera della giunta municipale - Illegittimità

È illegittima la deliberazione della giunta municipale che, in presenza dell'omogenea categoria di utenza del Regolamento TARSU, quale adottata dal consiglio comunale, ha creato delle sottocategorie di utenza differenziando fortemente ai fini tariffari gli immobili destinati all'esercizio dell'attività alberghiera rispetto a quelli destinati a civile abitazione.

(Oggetto della controversia: cartella di pagamento TARSU, anno 2005)

Svolgimento del processo

La società Parco dei Principi S.a.s. impugnò, con ricorso notificato in data 23/11/2006, la cartella di pagamento n. (omissis), notificata in data 18/9/2006, con cui il Comune di Ugento aveva richiesto il pagamento della somma di euro 3.249,06 per TARSU relativa all'anno 2005.

In particolare la società si lamentava del fatto che, sebbene il regolamento comunale avesse accorpato nell'unica categoria "C" i locali e le aree adibiti a civile abitazione, ad attività ricettivo-alberghiere, a collegi, case di vacanze e convivenze, sulla base del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 68, la giunta comunale, con propria delibera, aveva creato una ulteriore categoria, con una apposita tariffa a metro quadro di superficie occupata.

La società si lamentava anche che il Comune, a differenza che per le civili abitazioni, non avesse previsto nessuna forma di riduzione o agevolazione per gli alberghi, che di fatto svolgono un'attività stagionale, essendo aperti solo nella stagione estiva.

La società contribuente, pertanto, chiese la disapplicazione della delibera di giunta e la conseguente riduzione tariffaria. La CTP accolse il ricorso.

La CTR della Puglia - sede di Lecce, adita su appello del Comune, dichiarò inammissibile l'appello, perché esso non conteneva alcuna specifica censura alla *ratio decidendi* della sentenza di primo grado, limitandosi a svolgere considerazioni generali sul potere dei Comuni in merito all'ordinamento della TARSU e alla differenza nella attitudine a produrre rifiuti tra gli alberghi e le civili abitazioni.

Il Comune ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza della CTR sulla base di due motivi.

Resiste la società con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo il Comune ricorrente censura la sentenza per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 342

c.p.c. vigente all'epoca della pronuncia della sentenza di primo grado, cioè prima della modifica recata all'articolo citato con il D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 2, convertito in Legge n. 134 del 2012.

In sostanza, secondo il Comune la CTR non avrebbe potuto dichiarare inammissibile l'appello, visto che esso conteneva l'esposizione sommaria dei fatti di causa e i motivi di impugnazione, incentrati sulla legittimità di una previsione differenziata del carico tributario cui debbono essere assoggettati gli immobili adibiti ad esercizi alberghieri, da un lato, e quelli adibiti a civile abitazione, dall'altra.

2. Con il secondo motivo, il Comune censura la sentenza impugnata per violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 68, deducendo la legittimità della delibera di giunta comunale con la quale il Comune ha differenziato, ai fini dell'impostazione della TARSU, le tariffe applicabili agli alberghi da quelle applicabili alle civili abitazioni, nonostante le previsioni del regolamento approvato dal consiglio comunale che avevano ricompreso in un'unica categoria gli alberghi, le civili abitazioni, i collegi, le case di vacanza e le convivenze.

3. Il primo motivo è fondato.

3.1 Deve darsi atto che l'appello proposto dal Comune non era inammissibile, in quanto all'appello tributario si applica il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, che richiede che il gravame contenga tra l'altro i "motivi specifici" dell'impugnazione, la cui mancanza o assoluta incertezza ne determina l'inammissibilità. Orbene, deve osservarsi che l'appello è un mezzo di impugnazione devolutivo a critica libera, correttamente proposto se da esso si evincono con sufficiente chiarezza le questioni o le domande, affrontate, esplicitamente o implicitamente, nella sentenza di primo grado e da questa decise in modo da determinare la sconvenienza, totale o parziale, della parte appellante.

Nel caso che ci occupa, il Comune ha riproposto alla CTR, mediante l'impugnazione della sentenza di primo grado, in maniera sufficientemente precisa, le difese già spiegate in primo grado e non accolte dai primi giudici, tese a conser-

vare l'efficacia della delibera di giunta da essi disapplicata, sicché l'appello era ammissibile.

4. Il secondo motivo è infondato.

4.1 Il D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 68, comma 1, lett. a), dispone che “per l'applicazione della tassa i Comuni sono tenuti ad adottare apposito regolamento che deve contenere: a) la classificazione delle categorie ed eventuali sottocategorie di locali ed aree con omogenea potenzialità di rifiuti e tassabili con la medesima misura tariffaria”.

A sua volta, l'articolo citato, comma 2, dispone: “L'articolazione delle categorie e delle eventuali sottocategorie è effettuata, ai fini della determinazione comparativa delle tariffe, tenendo conto, in via di massima, dei seguenti gruppi di attività o di utilizzazione: a) locali ed aree adibiti a musei, archivi, biblioteche, ad attività di istituzioni culturali, politiche e religiose, sale teatrali e cinematografiche, scuole pubbliche e private, palestre, autonomi depositi di stoccaggio e depositi di macchine e materiale militari; b) complessi commerciali all'ingrosso o con superfici espositive, nonché aree ricreativo-turistiche, quali campeggi, stabilimenti balneari, ed analoghi complessi attrezzati; c) locali ed aree ad uso abitativo per nuclei familiari, collettività e convivenze, esercizi alberghieri ...”.

Dunque, la fonte normativa statale demanda al Comune l'adozione di un regolamento che, in materia di TARSU, contenga una classificazione degli immobili per gruppi (e, eventualmente, sottogruppi) omogenei, in base alla loro attitudine a produrre rifiuti e, dunque, ad incidere sui costi del servizio.

Tale classificazione costituisce la base per differenziare le tariffe tra le varie categorie o sottocategorie di immobili, previste nel regolamento e presenti sul territorio comunale. A sua volta, il testo unico sugli enti locali, approvato con D.Lgs. n. 267 del 2000, art. 42, con riferimento alle attribuzioni del consiglio comunale, prevede, al comma 2, lett. f), che il consiglio ha competenza limitatamente a determinati atti fondamentali, tra cui (lettera f) vi sono l'istituzione e l'ordinamento dei tributi, con esclusione della determinazione delle relative aliquote.

Non vi è dubbio che la classificazione degli immobili al fine, poi, di differenziare i parametri tariffari per l'applicazione della TARSU rientra nella nozione di “ordinamento dei tributi”.

Sicché la giunta può concretamente determinare le tariffe da applicare agli immobili sulla base della categoria alla quale essi appartengono in virtù della classificazione operata dal regolamento comunale adottato dal consiglio; ma non può operare essa stessa tale classificazione o modificare la classificazione contenuta nel regolamento del consiglio, perché invaderebbe un campo di competenza di un altro organo, in violazione dell'ordine delle competenze stabilite per legge.

Questa Corte, peraltro, ha avuto modo di stabilire che “in tema di TARSU, ai sensi del D.Lgs. n. 267 del 2000, art. 42, comma 2, lett. f), spetta al consiglio comunale l'istituzione e l'ordinamento dei tributi, oltre alla disciplina generale delle tariffe per la fruizione di beni e di servizi, mentre è di competenza della giunta la determinazione delle relative aliquote” (Cass. n. 22532/2017; per la competenza della giunta in merito alla determinazione delle tariffe, nella vigenza della Legge n. 142 del 1990, v. Cass. n. 8336/2015; v. anche Cass. n. 28675/2018).

Di converso, l'affermazione, costante nella giurisprudenza della Suprema Corte, che, “in tema di TARSU, è legittima la delibera comunale che preveda una tariffa per la categoria degli esercizi alberghieri notevolmente superiore a quella applicata alle civili abitazioni, in quanto costituisce un

dato di comune esperienza la maggiore capacità produttiva di rifiuti propria di tali esercizi” lascia impregiudicato il profilo di giudizio, specificamente affrontato nella presente causa, relativo al rispetto dell'ordine legale delle competenze tra il consiglio e la giunta, nei Comuni situati in Regioni a statuto ordinario, con riferimento alla classificazione degli immobili tassabili ai fini TARSU e alla determinazione del concreto trattamento tariffario (cfr. anche Cass. n. 913/2016, che ha ritenuto legittima l'applicazione, con riferimento agli alberghi, di un regime tariffario differenziato e più oneroso per il contribuente rispetto a quello previsto per le civili abitazioni, affermando, parimenti, come legittima, da parte della giunta del Comune di Palermo, nell'ambito dell'ordinamento a statuto speciale della Regione Sicilia, la concreta determinazione tariffaria).

Il Collegio non ignora che, con ordinanza n. 938 del 2019, questa Sezione è andata di contrario avviso, ritenendo che, anche in assenza di una diversa classificazione, da parte del regolamento consiliare, delle civili abitazioni rispetto agli esercizi alberghieri, la giunta potesse fissare aliquote diverse, ai fini TARSU, in relazione alle une e agli altri.

Tuttavia, si deve notare che tale orientamento è stato espresso in relazione alla Legge n. 142 del 1990, art. 32, comma 2, lett. g, e non in relazione al D.Lgs. n. 267 del 2000, art. 42, comma 2, lett. f), applicabile *ratione temporis* nella presente causa.

In particolare, con la espressa menzione dell'esclusione dalla competenza del consiglio comunale del potere di determinazione delle aliquote, il nuovo testo unico degli enti locali ha voluto precisare che al consiglio comunale, che è l'organo elettivo dell'ente locale, e dunque direttamente rappresentativo della comunità locale, spetta la definizione dei criteri generali e degli indirizzi di principio relativi alla tassazione degli immobili che si trovano sul territorio (criteri tra i quali rientra l'eventuale distinzione o meno, ai fini del trattamento fiscale, degli immobili indicati nel D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 68, comma 2, lett. c, accomunati dalla caratteristica di essere destinati *lato sensu* all'uso abitativo), fermo restando che la concreta determinazione dei parametri per la quantificazione dell'onere tributario spetta alla giunta, organo tecnico-esecutivo.

4.2 Orbene, è pacifco tra le parti che il regolamento approvato dal consiglio comunale di Ugento in tema di TARSU non distingue, ai fini della determinazione delle tariffe, le civili abitazioni dagli alberghi, limitandosi a riproporre perdisseguentemente la previsione di legge e ad accorpate i relativi immobili in un'unica complessiva categoria fondata sull'uso *lato sensu* abitativo delle aree e dei locali che vi rientrano.

Ne consegue che la giunta poteva sì concretamente determinare o rideterminare le tariffe, ma non poteva *motu proprio*, senza invadere le attribuzioni di competenza consiliare e senza che il consiglio comunale modificasse previamente il regolamento della TARSU, creare, tra gli immobili adibiti ad uso *lato sensu* abitativo, ulteriori sottocategorie ai fini della determinazione e dell'applicazione di tariffe differenziate.

Opinare diversamente e ritenere che, di fronte ad un regolamento consiliare riproduttivo della norma primaria, la giunta possa essa stessa classificare gli immobili, ai fini della successiva differenziazione del trattamento tributario degli stessi, significherebbe, di fatto, accedere ad una *interpretatio abrogans* delle competenze consiliari stabilite nel D.Lgs. n. 267 del 2000, art. 42, comma 2, lett. f), tra le quali rientra il potere di raggruppare gli immobili comunali in distinte categorie tipologiche, ed eventualmente anche in sottocategorie, per poi consentire alla giunta di determina-

re, per ciascuna di esse, il concreto trattamento tributario ai fini TARSU.

5. La fondatezza del primo motivo di ricorso implica la cassazione della sentenza impugnata. Tuttavia, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, alla stregua delle considerazioni rassegnate *supra sub 4.1 e 4.2*, la causa può essere decisa nel merito con il rigetto dell'appello a suo tempo proposto dal Comune.

La sentenza di primo grado, infatti, ha legittimamente disapplicato, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 5, la delibera di giunta in quanto adottata in violazione dei criteri contenuti nel regolamento del consiglio, decidendo la controversia coerentemente con tale disapplicazione.

6. Atteso l'andamento complessivo del giudizio, sussistono giusti motivi per compensare le spese del giudizio di appello.

Le spese del presente giudizio, invece, seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo, rigetta il secondo. Cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'appello a suo tempo proposto dal Comune di Ugento. Compensa le spese del giudizio di appello.

Condanna il Comune di Ugento al pagamento, in favore della società contribuente, delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in euro millequattrocento per onorari, oltre al rimborso delle spese generali, IVA e cpa come per legge.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-*quater*, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-*bis*, se dovuto.

Commento

di Antonio Piccolo

Con la sentenza n. 8718/2020, in commento, i giudici del Palazzaccio, per palese violazione della regola di divisione delle competenze tra consiglio comunale e giunta, hanno riaffermato l'illegittimità della deliberazione adottata dall'organo esecutivo (giunta) che, in vigenza dell'omogenea categoria di utenza del Regolamento TARSU, quale deliberata dall'organo elettivo dell'ente locale (consiglio), ha formato delle sottocategorie di utenza differenziando i parametri tariffari per l'applicazione del tributo tra gli immobili destinati all'attività alberghiera (utenze non domestiche) e quelli destinati a civile abitazione (utenze domestiche). Infatti, tranne casi particolari concernenti le regioni a statuto speciale (1), la competenza ad adottare modifiche della classificazione tariffaria in materia di TARSU, valevole anche ai fini dell'attuale TARI, spetta solamente al consiglio, con esclusione quindi degli altri organi comunali di vertice (sindaco e giunta), trattandosi di "istituzione e ordinamento dei tributi", cioè di un atto fondamentale attribuito espressamente dalla legge al consiglio comunale (2). Nello specifico la vicenda, che ha una pronuncia gemella relativa alla TARSU per l'anno 2008 (3), può essere così riasunta. Una società salentina esercente l'attività nel settore turistico-alberghiero aveva impugna-

to la cartella di pagamento, con la quale il Comune impositore competente aveva preteso la corresponsione della TARSU per l'anno 2005. In particolare, la società contribuente aveva contestato e fatto osservare che, sebbene il relativo regolamento comunale, in virtù dell'art. 68 del D.Lgs. n. 507/1993, avesse accorpato in un'unica categoria di utenza i locali e le aree adibiti a civile abitazione (oggetto di riduzione tariffaria), ad attività ricettivo-alberghiere, a collegi, case di vacanza e convivenze, la giunta municipale con propria deliberazione aveva creato un'ulteriore categoria di utenza per le strutture ricettive, ovvero una sottocategoria con apposita tariffazione per ogni metratura di superficie occupata senza peraltro tener conto della stagionalità dell'attività. I primi giudici, nell'accogliere il ricorso introduttivo, hanno disapplicato la deliberazione della giunta e contestualmente riconosciuto una riduzione tariffaria per lo svolgimento stagionale dell'attività (nonostante la presenza della licenza di esercizio annuale). La decisione è stata confermata dai giudici del riesame che, addirittura, hanno ritenuto inammissibile l'appello del Comune. L'ente locale si è rivolto ai Supremi giudici con due motivi riguardanti, rispettivamente, la dichiarazione di inammissibilità dell'appello e la violazione e falsa applica-

(1) Cfr. Cass., Sez. VI civ.-T, ord. del 26 maggio 2020, n. 9845.

(2) Art. 42, comma 2, lett. f), del D.Lgs. n. 267/2000; confor-

me, art. 68 del D.Lgs. n. 507/1993; art. 52 del D.Lgs. n. 446/1997; art. 1 della Legge n. 147/2013.

(3) Cass. 11 maggio 2020, n. 8716.

zione dell'art. 68 del D.Lgs. n. 507/1993, deducendo la legittimità della deliberazione della giunta con la quale l'organo esecutivo comunale ha differenziato *motu proprio*, creando una sottocategoria, i parametri tariffari applicabili agli alberghi e alle abitazioni. Gli Ermellini hanno accolto il primo motivo, ritenendo l'appello del Comune ammissibile, e respinto l'altro motivo perché non fondato. In particolare, i giudici del Palazzaccio, nel passare in rassegna la relativa normativa statale (4) e appurata la possibilità di differenziare i parametri tariffari per l'applicazione della TARSU, creando anche delle sottocategorie di utenza in base alla loro attitudine a produrre rifiuti e quindi ad incidere sui costi del servizio, hanno riaffermato che la classificazione differenziata rientra nella citata nozione di "istituzione e ordinamento dei tributi", cioè in un atto attribuito per legge al consiglio comunale (corrispondente anche alla nozione di "Comune"). Ne discende che la giunta può concretamente determinare le tariffe da applicare agli immobili sulla base della categoria di utenza alla quale essi appartengono in virtù della classificazione operata dal regolamento comunale adottato dal consiglio, ma non può operare *motu proprio* sulla classificazione stessa perché altrimenti violerebbe l'ordine delle competenze stabilite per legge, invadendo il campo di applicazione relativo ad un altro organo (5). Dopo vari lustri di applicazione della tassa sui rifiuti, nella sua evoluzione dalla TARSU alla TARI, passando dalla TIA1, TIA2 e TARES, non è concepibile che si commettano ancora errori del genere, cioè che i vertici comunali non sappiano ancora quali siano le proprie competenze. I Supremi giudici hanno riaffermato altresì che in tema di TARSU, ma anche ai fini dell'attuale TARI, è legittima la deliberazione comunale che preveda una tariffa per la categoria degli esercizi alberghieri molto più onerosa rispetto a quella applicata alle abitazioni, in quanto costituisce un dato di comune esperienza la maggiore ca-

pacità produttiva di rifiuti propria di tali esercizi. Si tratta di un rafforzamento al già consolidato insegnamento degli Ermellini, secondo cui ai fini della tassa sui rifiuti la previsione regolamentare di una specifica tariffa alberghiera, anche di molto superiore a quella applicata ai fabbricati abitativi, deve ritenersi pienamente legittima, essendo ormai notoria, trattandosi di "dato di comune esperienza", la maggiore capacità produttiva di rifiuti di un edificio alberghiero rispetto alla singola unità immobiliare abitativa (6). Infine, è appena il caso di rimarcare che la delibera di approvazione delle tariffe va necessariamente adottata in presenza del relativo piano economico-finanziario. Il piano finanziario, come specificato dall'art. 8 del D.P.R. n. 158/1999, deve individuare:

- il programma degli interventi necessari, imposti dalla normativa ambientale o comunque deliberati dagli enti locali, e concernenti sia gli acquisti di beni o servizi, sia la realizzazione di impianti;
- il piano finanziario degli investimenti, che indica l'impiego di risorse finanziarie necessarie a realizzare gli interventi programmati;
- l'indicazione dei beni, delle strutture e dei servizi disponibili, nonché il ricorso eventuale all'utilizzo di beni e strutture di terzi, o all'affidamento di servizi a terzi;
- le risorse finanziarie necessarie, completando il piano finanziario degli investimenti e indicando in termini di competenza i costi e gli oneri annuali e pluriennali.

Esso, inoltre, deve essere corredata da una relazione che specifica: 1) il modello gestionale ed organizzativo prescelto; 2) i livelli di qualità dei servizi; 3) la ricognizione degli impianti esistenti; 4) l'indicazione degli eventuali scostamenti rispetto al piano dell'anno precedente. Il piano finanziario rappresenta dunque l'indispensabile base di riferimento per la determinazione delle tariffe.

(4) Art. 68 del D.Lgs. n. 507/1993 e art. 42 del D.Lgs. n. 267/2000.

(5) Conforme, Cass., Sez. VI civ.-T, per tutte, ord. 28 settem-

bre 2017, n. 22790.

(6) Cass., Sez. VI civ.-T, ord. 3 aprile 2018, n. 8076; Id., Sez. trib., 4 aprile 2018, n. 8308.