Civile Ord. Sez. 5 Num. 26680 Anno 2025
Presidente: SOCCI ANGELO MATTEO
Relatore: LO SARDO GIUSEPPE
Data pubblicazione: 03/10/2025

TARSU TIA TARES
ACCERTAMENTO
AFFIDAMENTO IN CONCESSIONE DEL SERVIZIO DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE
LEGITTIMAZIONE AD EMETTERE L'ATTO IMPOSITIVO E A RESISTERE NEL RELATIVO GIUDIZIO DI IMPUGNAZIONE
DECADENZA
DECORRENZA DEL TERMINE QUINQUENNALE
NOTIFICA DELL'ATTO IMPOSITIVO A MEZZO DEL SERVIZIO POSTALE

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13492/2021 R.G., proposto

DA

"*Congregazione delle Religiose Francescane di S. Antonio*", con sede in Roma, in persona della Superiora Generale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. Antonio Loreto, con studio in Aversa (CE), ove elettivamente domiciliata (indirizzo pec per notifiche e comunicazioni: *antonioloreto@avvocatinapoli.legalmail.it*), giusta procura in allegato al ricorso introduttivo del presente procedimento;

RICORRENTE

CONTRO

Comune di Napoli, in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avv. Antonio Andreottola e dall'Avv. Carla D'Alterio, entrambi con studio in Napoli (presso gli Uffici dell'Avvocatura Comunale), elettivamente domiciliato presso l'Avv. Luca Leone, con studio in Roma (indirizzo pec per notifiche e comunicazioni: *lucaleone@ordineavvocati-roma.org*), giusta procura, per il primo, in allegato al controricorso di costituzione nel presente procedimento e, per

la seconda, giusta procura in allegato alla costituzione di nuovo difensore nel presente procedimento;

CONTRORICORRENTE

E

raggruppamento temporaneo di imprese tra Agenzia delle Entrate – Riscossione (succeduta *ex* art. 1 del d. l. 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1 dicembre 2016, n. 225, ad "*Equitalia Sud S.p.A.*"), con sede in Roma, in persona del Direttore *pro tempore*, "*Ge.Se.T. Italia S.p.A.*", con sede in Cercola (NA), in persona dell'amministratore unico *pro tempore*, e "*Ottogas S.r.l.*", con sede in Napoli, in persona dell'amministratore unico *pro tempore*, in qualità di concessionario del servizio di gestione ordinaria e straordinaria, riscossione volontaria e coattiva della TARSU e della TIA per il Comune e la Provincia di Napoli, in persona del responsabile *pro tempore* della gestione della "*Ge.Se.T. Italia S.p.A.*", in virtù di procura conferita, a mezzo di rogito redatto dal Notaio Marco De Luca da Roma il 9 novembre 2017, rep. n. 42250, dal direttore generale *pro tempore* della "*Equitalia Servizi di Riscossione S.p.A.*" (già "*Equitalia Sud S.p.A.*" e ora Agenzia delle Entrate – Riscossione), nella qualità di impresa mandataria con rappresentanza, rappresentato e difeso dall'Avv. Roberta Finizio, con studio in Napoli, e dall'Avv. Maria Voccia De Felice, con studio in Salerno, ove elettivamente domiciliato (indirizzo pec per notifiche e comunicazioni: *mvocciaordsa@pec.giuffre.it*), giusta procura in allegato al controricorso di costituzione nel presente procedimento;

CONTRORICORRENTE

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Campania il 6 novembre 2020, n. 5331/11/2020;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 18 settembre 2025 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo;

RILEVATO CHE:

1. La "*Congregazione delle Religiose Francescane di S. Antonio*" ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale per la Campania il 6 novembre 2020, n. 5331/11/2020, la quale, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di accertamento n. 1430 del 7 luglio 2017 da parte del raggruppamento temporaneo di imprese tra Agenzia delle Entrate – Riscossione (succeduta ad "*Equitalia Sud S.p.A.*"), "*Ge.Se.T. Italia S.p.A.*" e "*Ottogas S.r.l.*", in qualità di concessionario del servizio di gestione ordinaria e straordinaria, riscossione volontaria e coattiva della TARSU e della TIA per il Comune e la Provincia di Napoli, per l'omesso versamento della TARSU relativa agli anni 2011 e 2012, per un importo totale di € 119.134,00, in relazione ad immobili siti nel medesimo Comune, ha accolto l'appello proposto dal raggruppamento temporaneo di imprese tra Agenzia delle Entrate – Riscossione (succeduta ad "*Equitalia Sud S.p.A.*"), "*Ge.Se.T. Italia S.p.A.*" e "*Ottogas S.r.l.*" avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Napoli il 25 ottobre 2018, n. 13113/31/2018, con compensazione delle spese giudiziali.

2. Il giudice di appello ha riformato la decisione di prime cure – che aveva accolto il ricorso originario della contribuente – sul presupposto: a) che l'atto impositivo fosse stato emesso e

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

notificato prima della scadenza del termine decadenziale; b) che esso fosse congruamente motivato; c) che la consistenza e la destinazione degli immobili soggetti ad imposizione corrispondesse alle risultanze delle "*schede di censimento*" (del 22 febbraio 2017, del 18 aprile 2017 e del 26 aprile 2017) sottoscritte dai rappresentanti della contribuente; d) che gli interessi moratori e le sanzioni amministrative fossero stati calcolati secondo i criteri fissati con regolamento comunale.

3. Il Comune di Napoli ed il raggruppamento temporaneo di imprese tra Agenzia delle Entrate – Riscossione (succeduta ad "*Equitalia Sud S.p.A.*"), "*Ge.Se.T. Italia S.p.A.*" e "*Ottogas S.r.l.*" hanno resistito con separati controricorsi. In tale sede, il Comune di Napoli ha eccepito il proprio difetto di legittimazione passiva.

4. Il Comune di Napoli ha, altresì, rinnovato la propria costituzione con la nomina di un nuovo difensore.

CONSIDERATO CHE:

1. Il ricorso è affidato a due motivi.

1.1 Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 2935 cod. civ., 1 commi 161 e 171, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, 70 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stata erroneamente computata dal giudice di appello, con motivazione omessa, insufficiente e contraddittoria, la decorrenza del termine quinquennale di decadenza per l'accertamento dell'omesso versamento della TARSU per gli anni 2011 e 2012.

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 1334 cod. civ., 6, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, 21-*bis* della legge 7 agosto 1990, n. 241, 2935 cod. civ, 1 commi 161 e 171, della legge 27

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dicembre 2006, n. 296, 70 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., nonché omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ., per essere stata erroneamente affermata dal giudice di appello la tempestiva conoscenza degli atti impositivi da parte della contribuente.

2. Preliminarmente, il Comune di Napoli ha eccepito l'inammissibilità del ricorso originario nei suoi confronti per difetto di legittimazione passiva, deducendo che: «*Ben vero, il ricorso in oggetto è relativo all'avviso di accertamento della TARSU per gli anni 2011 e 2012 che, per tali annualità, a seguito delle modifiche alla normativa speciale sui rifiuti campani (D.L. n. 195/2009, convertito in legge n. 26/2010) apportate dal D.L. n. 216/2011, convertito in legge n. 14/2012, nella specialità delle disposizioni normative campane, vedono una gestione associata della Tassa sui rifiuti tra territorio comunale e società provinciali. In particolare, le novità introdotte prevedono l'esclusione dei Comuni dalla fase di accertamento e riscossione della tassa e l'affidamento del servizio alle società provinciali. Per la provincia di Napoli è stata costituita una società provinciale per accertamenti e riscossioni gestita da un Raggruppamento Temporaneo d'Impresa (RTI). Per la provincia di Napoli è stata costituita una società provinciale per accertamenti e riscossioni gestita da un Raggruppamento Temporaneo di Imprese. Pertanto, il concessionario RTI-Equitalia-Ottogas (in seguito RTI Agenzia delle Entrate Riscossione-Ottogas) per conto di SAPNA (Società di Igiene Ambientale della Provincia di Napoli) è il soggetto che ha emesso l'atto impugnato dalla ricorrente Congregazione, come riportato nell'atto stesso, in forza del contratto Rep.*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SAPNA 00-095-2011 del 4/5/2011, che si esibisce in atti. Tale contratto è stato sottoscritto in attuazione dell'art. 11 commi 3, 4 e 5 quater della legge n. 26/2010. In particolare, l'art. 2 della convenzione di concessione (oggetto della concessione) dispone che la SAPNA affida in concessione al concessionario succitato "il servizio di Gestione Ordinaria e Straordinaria, Riscossione Volontaria e Coattiva, della Tassa sui Rifiuti Solidi Urbani (TARSU) e della Tariffa d'Igiene Ambientale (TIA) nel territorio della Provincia di Napoli. Le attività suddette dovranno essere espletate in tutti i 92 Comuni della Provincia di Napoli."». A suo dire, quindi, «*è evidente che il Comune di Napoli difetta di legittimazione passiva*».

2.1 L'eccezione è fondata.

2.2 In proposito, si rammenta l'orientamento costante di questa Corte, secondo cui, in tema di contenzioso tributario, l'inammissibilità del ricorso introduttivo è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio e può essere sollevata per la prima volta anche dinanzi al giudice di legittimità allorché il suo esame escluda un accertamento in fatto, che sarebbe consentito soltanto al giudice di merito (tra le tante: Cass., Sez. 5^, 30 dicembre 2010, n. 26391; Cass., Sez. 5^, 31 marzo 2011, n. 7410; Cass., Sez. 6^-5, 25 agosto 2015, n. 17133; Cass., Sez. 5^, 23 maggio 2019, n. 13993; Cass., Sez. 5^, 19 agosto 2020, n. 17363; Cass., Sez. 5^, 27 maggio 2021, n. 14727; Cass., Sez. 6^-5, 14 gennaio 2022, n. 587; Cass., Sez. Trib., 9 maggio 2024, n. 12749; Cass., Sez. Trib., 23 aprile 2025, n. 10732; Cass., Sez. Trib., 11 giugno 2025, n. 15565).

Laddove, l'odierna questione è *ictu oculi* scrutinabile in punto di mero diritto, limitandosi il *thema disputandum* al riconoscimento della legittimazione del concessionario – in

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

luogo dell'ente impositore - all'emanazione dell'avviso di accertamento in caso di affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi locali nel quadro vigente *ratione temporis* del sistema normativo, senza la necessità di alcuna indagine in punto di fatto.

2.3 L'art. 53, comma 5, lett. b), del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, consente che i regolamenti comunali prevedano di affidare a soggetti privati iscritti all'albo disciplinato dal medesimo art. 53, comma 1, anche disgiuntamente, nel rispetto della normativa dell'Unione Europea e delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali, l'accertamento e la riscossione dei tributi e delle entrate locali.

In tale direzione, l'art. 11, comma 3, del d.l. 30 dicembre 2009, n. 195, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 26, nel testo novellato dall'art. 13, commi 3 e 5-*quater*, del d.l. 29 dicembre 2011, n. 216, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 febbraio 2012, n. 14, con specifico riguardo alla Regione Campania, nel periodo relativo agli anni 2010, 2011 e 2012, stabilisce che le società provinciali contemplate dalla legge reg. Campania 28 marzo 2007, n. 4 (con riguardo all'affidamento del servizio di gestione integrata dei rifiuti), «*agiscano sul territorio anche quali soggetti preposti all'accertamento e alla riscossione della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU) e della tariffa integrata ambientale (TIA)*», potendo a tal fine anche «*avvalersi dei soggetti di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), numeri 1), 2) e 4), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446*».

2.4 Ciò posto, per costante giurisprudenza di questa Corte, in caso di affidamento in concessione dei servizi di accertamento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

e riscossione dei tributi locali, la legittimazione impositiva attiva deve intendersi trasferita dal Comune in capo al concessionario. In tal caso, non c'è estrinsecazione autoritativa di attività impositiva, bensì attuazione in concreto di una pretesa impositiva, i cui presupposti di debenza sono stati già precedentemente individuati dal Comune. Laddove il Comune affidi il "*servizio di accertamento e riscossione delle imposte locali*" a soggetti terzi, il potere di accertamento è, pertanto, demandato al concessionario, al quale è conferita, non solo la legittimazione sostanziale, ma anche la legittimazione processuale per le relative controversie (in termini: Cass., Sez. 5^, 30 settembre 2019, n. 24276; Cass., Sez. 6^-5, 29 settembre 2020, n. 20650; Cass., Sez. 5^, 3 marzo 2021, n. 5767; Cass., Sez. Trib., 30 novembre 2022, n. 35338; Cass., Sez. Trib., 18 gennaio 2024, nn. 1898 e 1937; Cass., Sez. Trib., 22 luglio 2024, n. 20168; Cass. Sez. Trib., 20 marzo 2025, n. 7493).

2.5 Nella specie, l'atto impositivo era stato pacificamente emesso dalla concessionaria del servizio di accertamento e riscossione, che, pertanto, aveva l'esclusiva legittimazione passiva rispetto alla relativa impugnazione da parte del contribuente. Per cui, lo scrutinio del ricorso deve essere limitato al rapporto tra la contribuente e la concessionaria.

3. Il primo motivo è fondato nei limiti specificati in appresso.

3.1 Anzitutto, non rileva che l'avviso di accertamento sia stato recapitato alla contribuente soltanto il 3 gennaio 2018, valendo in materia di notifica il principio della scissione degli effetti per il notificante ed il destinatario.

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, in materia di notificazione degli atti di imposizione tributaria e degli effetti di questa sull'osservanza dei termini, previsti dalle singole leggi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

d'imposta, di decadenza dal potere impositivo, il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza costituzionale, e per gli atti tributari dall'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti, né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione; con la conseguenza che, per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l'ente ha posto in essere gli elementi necessari ai fini della notifica dell'atto e non quella, eventualmente successiva, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente (Cass., Sez. Un., 17 dicembre 2021, n. 40543; Cass., Sez. Trib., 5 settembre 2023, n. 25842; Cass., Trib., 10 aprile 2024, n. 9729).

3.2 Per il resto, la disposizione che, in tema di TARSU, disciplina l'obbligo di denuncia, secondo la quale la denuncia dei locali ed aree tassabili va presentata al Comune «*entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione*» (art. 70, comma 1, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507), impone di differenziare la detenzione o occupazione dei locali che sia in corso fin dall'inizio del periodo di imposta e, comunque, prima del 20 gennaio, dal caso in cui tale situazione si sia verificata in epoca successiva; nel primo caso il termine di decadenza decorre dall'anno corrente, nel secondo caso dal 20 gennaio dell'anno successivo (Cass., Sez. 5^, 21 giugno 2016, n. 12795; Cass., Sez. 5^, 3 novembre 2016, n. 22224; Cass., Sez. 5^, 1 febbraio 2019, n. 3058; Cass., Sez. 6^-5, 29 aprile 2020, n. 8275; Cass., Sez. 5^, 11 dicembre 2020, n. 28255; Cass., Sez. 5^, 23 giugno 2021, n. 17874; Cass., Sez. 5^, 24 giugno 2021, n. 18070; Cass., Sez. 5^, 17 giugno

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2022, n. 19531; Cass., Sez. Trib., 26 luglio 2023, n. 22694; Cass., Sez. Trib., 22 marzo 2024, n. 7824; Cass., Sez. Trib., 12 novembre 2024, nn. 29124 e 29204; Cass., Sez. Trib., 15 marzo 2025, nn. 6927 e 6929).

Questa Corte ha posto in rilievo, al riguardo, il chiaro dettato normativo che fa riferimento al «*20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione*», e non anche al 20 gennaio «*dell'anno*» successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione, - ed ha rimarcato che laddove il legislatore avesse inteso postergare il momento dichiarativo «*all'anno successivo*» l'avrebbe espressamente previsto, così come è avvenuto, ad esempio, con l'art. 10, comma 4, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, che, in tema di ICI, dispone che «*i soggetti passivi devono dichiarare gli immobili posseduti nel territorio dello Stato, … entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui il possesso ha avuto inizio*"» cioè l'anno successivo a quello oggetto di imposizione (Cass., Sez. 5^, 3 novembre 2016, n. 22224).

Condividendone le argomentazioni, il collegio ritiene di dover dare ulteriore continuità a quest'orientamento, che è nettamente consolidato nella più recente giurisprudenza di legittimità.

Per cui, si deve disattendere l'orientamento ormai minoritario di questa Corte (in tal senso: Cass., Sez. 5^, 30 ottobre 2018, n. 27578; Cass., Sez. 6^-5, 2 luglio 2018, n. 17219; Cass., Sez. 5^, 21 ottobre 2020, n. 22900), secondo il quale l'espressione «*entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione*» riguarda, sempre e comunque, l'anno successivo a quello relativo alla tassa da pagare, con il corollario che, a prescindere dal momento in cui, nell'anno di riferimento, ha inizio l'occupazione (o detenzione), la denuncia

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

deve essere presentata entro il 20 gennaio dell'anno successivo, iniziando a decorrere da tale data, per l'ente impositore, il termine di decadenza previsto dall'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

Posto, quindi, che, in tema di TARSU, il tenore letterale della disposizione sull'obbligo di denuncia contenuta nell'art. 70, comma 1, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, secondo cui la denuncia dei locali ed aree tassabili va presentata al Comune entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione, impone di differenziare la detenzione o occupazione dei locali che sia in corso fin dall'inizio del periodo di imposta e, comunque, prima del 20 gennaio, dal caso in cui tale situazione si sia verificata in epoca successiva; nel primo caso, il termine di decadenza di cui all'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, decorre dall'anno corrente, nel secondo caso dal 20 gennaio dell'anno successivo, nel caso di specie, in cui è stata contestato l'omesso versamento del tributo, per la continuità ininterrotta del possesso fino agli anni di riferimento (2011 e 2012), essendo stato consegnato l'avviso di accertamento all'agente postale per la notifica il 31 dicembre 2017 (secondo l'accertamento fattone dal giudice di appello), la decadenza era compiutamente maturata a tale scadenza per l'anno 2011 (31 dicembre 2016), ma non anche per l'anno 2012 (31 dicembre 2017). Per cui, l'atto impositivo deve essere annullato *in parte qua*.

3.3 Ne discende che, pur avendo esattamente accertato che «*il termine di decadenza per l'anno d'imposta 2011 sarebbe spirato il 31 dicembre 2016 e per l'anno 2012 il 31 dicembre 2017*» e che «*l'avviso di accertamento, pur se ricevuto il 3.1.2018, è stato spedito a mezzo posta entro il 2017*», la sentenza impugnata ha erroneamente concluso che «*la relativa*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

notifica deve ritenersi tempestiva (…) sia ai fini dei termini di decadenza che di quelli di prescrizione», giacché la decadenza per l'ICI relativa all'anno 2011 era irreversibilmente maturata il 31 dicembre 2016, prima, cioè, della consegna per la notifica dell'avviso di accertamento all'agente postale il 31 dicembre 2017.

4. Il secondo motivo è assorbito dall'accoglimento del primo motivo, dovendo richiamarsi le argomentazioni già illustrate con riguardo alla scissione degli effetti della notifica per il notificante ed il destinatario.

5. In conclusione, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi – in disparte il pregiudiziale rilievo dell'inammissibilità del ricorso originario della contribuente rispetto all'ente impositore, al quale consegue la cassazione senza rinvio della sentenza impugnata per l'impossibilità di iniziare la causa nei suoi confronti (art. 382, terzo comma, cod. proc. civ.) - la parziale fondatezza del primo motivo e l'assorbimento del secondo motivo, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata (per la parte relativa ai rapporti tra contribuente e concessionaria) deve essere cassata in relazione al motivo accolto con rinvio della causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania (ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. a), della legge 31 agosto 2022, n. 130), in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte cassa senza rinvio la sentenza impugnata nei confronti del Comune di Napoli e dichiara l'impossibilità per la "*Congregazione delle Religiose Francescane di S. Antonio*" di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

iniziare il procedimento nei confronti del Comune di Napoli per inammissibilità del ricorso originario; accoglie per quanto di ragione il primo motivo e dichiara l'assorbimento del secondo motivo, cassa (per la restante parte) la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 18 settembre 2025.

IL PRESIDENTE

Dott. Angelo Matteo Socci

Corte di Cassazione - copia non ufficiale