

Centro Studi

Diritto *Avanzato*

Edizioni

Comitato scientifico:

Simone **ALECCI** (Magistrato) - Elisabetta **BERTACCHINI** (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Mauro **BOVE** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giuseppe **BUFFONE** (Magistrato addetto alla direzione generale della giustizia civile presso il Ministero della Giustizia) - Tiziana **CARADONIO** (Magistrato) - Costanzo Mario **CEA** (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo **CENDON** (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco **CESARI** (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Caterina **CHIARAVALLOTTI** (Presidente di Tribunale) - Bona **CIACCIA** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo **CIRCELLI** (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio **CORASANITI** (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) - Mirella **DELIA** (Magistrato) - Lorenzo **DELLI PRISCOLI** (Consigliere Suprema Corte di Cassazione) - Paolo **DI MARZIO** (Consigliere Suprema Corte di Cassazione) - Francesco **ELEFANTE** (Magistrato T.A.R.) - Annamaria **FASANO** (Consigliere presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo **FERRI** (Magistrato, già Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco **FIMMANO'** (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio **FORGILLO** (Presidente di Tribunale) - Andrea **GIORDANO** (Avvocato dello Stato) - Mariacarla **GIORGETTI** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi **IANNI** (Magistrato) - Francesco **LUPIA** (Magistrato) - Giuseppe **MARSEGLIA** (Magistrato) - Roberto **MARTINO** (Professore ordinario di diritto processuale civile, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Francesca **PROIETTI** (Magistrato) - Serafino **RUSCICA** (Consigliere parlamentare presso il Senato della Repubblica) - Piero **SANDULLI** (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano **SCHIRO'** (Presidente di sezione, Suprema Corte di Cassazione) - Bruno **SPAGNA MUSSO** (già Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo **SPAZIANI** (Magistrato dell'Ufficio del Massimario della Corte Suprema di Cassazione) - Antonella **STILO** (Magistrato, Presidente di sezione) - Antonio **URICCHIO** (Professore ordinario di diritto tributario, Magnifico Rettore) - Antonio **VALITUTTI** (Presidente di Sezione presso la Suprema Corte di Cassazione) - Alessio **ZACCARIA** (Professore ordinario di diritto privato, componente laico C.S.M.).

Processo tributario, poteri istruttori officiosi: allegazione e accertamento in concreto dell'impossibilità nell'assolvimento dell'onere della prova

Nel processo tributario, il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, in quanto norma eccezionale attributiva di ampi poteri istruttori officiosi alle Commissioni Tributarie, tra i quali la facoltà di ordinare il deposito di documenti necessari ai fini della decisione, trova applicazione solo quando l'assolvimento dell'onere della prova a carico del contribuente sia impossibile o sommamente difficile. Tale indefettibile condizione richiede, a carico della parte, l'allegazione e l'accertamento della specifica situazione di fatto che, nel caso concreto, abbia reso impossibile o sommamente difficile l'assolvimento dell'onere della prova, essendo insufficiente la mera affermazione dell'esistenza del presupposto priva dell'allegazione relativa all'avvenuta sollecitazione del giudice del merito all'esercizio del predetto potere.

NDR: in senso conforme Cass. n. 11935/2012, n. 22535/2012, n. 26849/2014, n. 4161/2014, n. 25769/2014, n. 20972/2015 e n. 955/2016.

Cassazione civile, sezione seconda, ordinanza del 23.1.2019, n. 1742

...omissis...

Esposizione del fatto

C. s.p.a., avente sede in Formigine, proponeva separati ricorsi nei confronti del Consorzio di Bonifica *omissis* e di Equitalia Nomos spa per ottenere l'annullamento dell'avviso n. *omissis* emesso dalla concessionaria per il pagamento degli oneri consortili relativi all'annualità 2008, di cui contestava la debenza e chiedeva la restituzione. A sostegno dell'impugnazione la società sosteneva: che i terreni di sua proprietà scaricavano le acque nella fognatura comunale; che inoltre essa aveva a suo tempo versato gli importi richiesti dal Comune di Formigine per oneri di urbanizzazione, che avrebbero dovuto essere utilizzati dall'ente territoriale per adeguare la portata dell'impianto fognario ai nuovi insediamenti, sicché era il Comune, che aveva preferito concludere accordi con il Consorzio, che avrebbe dovuto versare gli oneri consortili; che, infine, il mero inserimento dei terreni nel perimetro del Consorzio non era ragione sufficiente ad assoggettarla al pagamento degli oneri, atteso che essa non traeva alcun vantaggio dalle opere di bonifica eseguite.

Il ricorso contro il Consorzio, nel quale interveniva anche Equitalia Nomos, era respinto dalla C.T.P. di Modena.

L'appello proposto da C. contro la decisione è stato rigettato dalla C.T.R. dell'Emilia Romagna, sezione staccata di Bologna, con sentenza n. 57 del 24/06/2011. La C.T.R. ha rilevato che il Consorzio aveva prodotto il Piano di classificazione, approvato e non opposto dalla C., nonché la documentazione relativa al Piano di contribuzione 2008 ed alla sua esecuzione, con la conseguenza che, secondo quanto affermato dal giudice di legittimità, sarebbe stato onere dell'appellante contestare specificamente la legittimità del provvedimento ovvero il suo contenuto.

C. ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza, affidato a sei motivi e illustrato da memoria.

Il Consorzio *omissis*, già costituito in appello quale successore del soppresso Consorzio *omissis*, ha resistito con controricorso, anch'esso illustrato da memoria, con il quale ha preliminarmente eccepito l'inammissibilità del ricorso in quanto notificato all'ente ormai estinto. Equitalia Nomos non ha svolto attività difensiva.

Ragioni della decisione

Con il primo motivo la ricorrente lamenta violazione e falsa applicazione del R.D. n. 215 del 1933, artt. 10 e ss., dell'art. 860 c.c., della L.R. E.R. n. 1984 del 1942, artt. 13 e ss. e, contestualmente, l'erronea e contraddittoria motivazione ex art. 360, n. 5, riproponendo le medesime difese svolte in primo grado ed in appello; ribadisce, in particolare, che, come "documentalmente provato in giudizio", i terreni di sua proprietà, siti ad una quota altimetrica inferiore rispetto al canale realizzato dal Consorzio, scaricano le acque nella fognatura comunale e che per i manufatti realizzati sui terreni essa ha versato al Comune gli oneri di urbanizzazione necessari ad ampliare la portata della rete fognaria, che l'ente territoriale ha incamerato senza però provvedere ad eseguire l'opera, preferendo concludere un accordo col Consorzio che non può esserle opposto. Nell'ultima parte del motivo la ricorrente sostiene che la conclusione della CTR, secondo cui l'omessa impugnazione del piano di contribuzione la esonerava da un'indagine circa le modalità di liquidazione dei contributi consortili, sarebbe errata e contraddittoria.

Con il secondo motivo, che si ricollega a tale ultima censura, C. deduce che la valutazione concreta del beneficio derivante dalle opere consortili può essere omessa solo in via provvisoria, ma non qualora la ripartizione delle spese tra i proprietari, da determinare in base al beneficio da ciascuno conseguito o conseguibile, sia definitiva.

Con il terzo mezzo, denunciando violazione delle medesime norme di cui ai precedenti motivi nonché il vizio di motivazione, la ricorrente lamenta che la CTR abbia omesso di pronunciare, ritenendolo erroneamente assorbito dal rilievo dell'omessa impugnazione

del Piano di classificazione, sul motivo d'appello con il quale essa aveva dedotto di non essere tenuta al pagamento del contributo in quanto già corrispondeva i canoni di fognatura al Comune, al quale aveva anche corrisposto gli oneri di urbanizzazione, con la conseguenza che l'accordo concluso dall'ente territoriale col Consorzio non poteva esserle opposto.

Con il quarto motivo la ricorrente lamenta che il giudice del merito abbia attribuito valore di presunzione iuris et de iure alla sussistenza dei Piani di classifica e di contribuzione, senza tenere conto che essa aveva ampiamente fornito la prova di non trarre alcun beneficio dalle opere di bonifica realizzate dal Consorzio e senza neppure disporre la CTU che era stata sollecitata nel caso in cui fossero residue incertezze.

Con il quinto mezzo lamenta la violazione della L. n. 36 del 1994, art. 14 e del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 155, oltre che il vizio di cui all'art. 360 c.p.c., n. 5, per non avere la CTR pronunciato sul motivo di appello con cui essa aveva sostenuto di non essere tenuta ai pagamenti degli oneri ai sensi del D.Lgs. n. 152 del 2006, il quale esonera gli utenti tenuti all'obbligo di versamento della tariffa riferita al servizio di pubblica fognatura dal versamento di qualsiasi altra tariffa.

Con il sesto mezzo denuncia violazione della L. n. 241 del 1990, art. 3, dello statuto del contribuente, art. 7 e ancora difetto di motivazione, dolendosi del fatto che la CTR non abbia statuito sul motivo d'appello con cui aveva dedotto che l'omessa notifica del ruolo, o di un avviso di liquidazione, non le aveva, consentito di accertare i criteri di calcolo del contributo, in quanto l'atto impugnato indicava che i ruoli per l'anno 2008 erano stati approvati con delibera Presidenziale, ma non il ruolo.

Preliminarmente va respinta l'eccezione di inammissibilità del ricorso sollevata dal Consorzio *omissis*.

Il ricorso, ancorché indirizzato al Consorzio soppresso, è stato infatti notificato sia presso la sede dell'odierno controricorrente, sia presso il suo difensore domiciliatario in appello. L'errore commesso nell'indicazione della denominazione del Consorzio non poteva pertanto generare alcun dubbio in ordine all'identificazione della parte effettivamente evocata in giudizio (ne è riprova il fatto stesso che il Consorzio *omissis* ha depositato il controricorso); ciò senza contare che, versandosi in fattispecie di litisconsorzio necessario processuale, l'inammissibilità del ricorso avrebbe dovuto in ogni caso essere esclusa in ragione della tempestiva sua notificazione ad Equitalia; con la conseguenza che, in caso di mancata costituzione del Consorzio, questa Corte, verificatane l'omessa chiamata in giudizio, avrebbe dovuto ordinare l'integrazione del contraddittorio nei suoi confronti.

Il primo, il terzo ed il quarto motivo del ricorso, che sono fra loro connessi e possono essere congiuntamente esaminati, sono inammissibili.

Le doglianze in essi illustrate non sono volte a denunciare, secondo quanto richiesto dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'erronea ricognizione, da parte del giudice del merito, della astratta fattispecie normativa disciplinata dalle norme che si assumono violate - ovvero a sollevare un problema di interpretazione delle stesse - né a confutare la correttezza del principio, applicato dalla CTR e costantemente enunciato da questa Corte, secondo cui, in tema di contributi di bonifica, ove i fondi siano compresi nel perimetro consortile, in difetto di specifica contestazione del piano di classifica e ripartizione da parte del contribuente, grava sullo stesso l'onere di superare, mediante prova contraria, la presunzione del beneficio diretto e specifico derivante dalle opere realizzate dal consorzio (cfr., fra molte, Cass. n. 9511/018, 24356/016, 24070/014), bensì a contestare l'applicabilità delle norme e del principio in questione alla concreta fattispecie dedotta in giudizio, in ragione dell'errata valutazione delle risultanze di causa, e dunque a censurare la sentenza unicamente sotto il profilo del vizio di motivazione.

Esaminate sotto tale profilo, le doglianze difettano, però del requisito della specificità, richiesto, a pena di inammissibilità, dall'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6), in quanto non indicano quali siano, ed in quale esatta sede processuale siano stati prodotti, i documenti che provavano che i terreni e gli immobili di proprietà di C., ancorché

inseriti entro il perimetro del piano di classificazione del Consorzio, non beneficiavano delle opere di bonifica. La ricorrente si è infatti limitata ad affermare di aver prodotto a riguardo "copiosa documentazione", alla quale non fa però alcun preciso riferimento (né descrittivo, né, tantomeno, contenutistico). È pertanto precluso a questa Corte, che non ha accesso diretto agli atti di causa, di verificare se davvero la CTR abbia ommesso di considerare che l'odierna ricorrente aveva assolto all'onere probatorio che le incombeva.

È appena il caso di aggiungere che il giudice d'appello non aveva alcun obbligo di acquisire documentazione d'ufficio o di disporre una CTU in ordine al fatto controverso. Nel processo tributario, il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, in quanto norma eccezionale attributiva di ampi poteri istruttori officiosi alle Commissioni Tributarie, tra i quali la facoltà di ordinare il deposito di documenti necessari ai fini della decisione, trova applicazione solo quando l'assolvimento dell'onere della prova a carico del contribuente sia impossibile o sommamente difficile. Tale indefettibile condizione richiede, a carico della parte, l'allegazione e l'accertamento della specifica situazione di fatto che, nel caso concreto, abbia reso impossibile o sommamente difficile l'assolvimento dell'onere della prova, essendo insufficiente la mera affermazione dell'esistenza del presupposto priva dell'allegazione relativa all'avvenuta sollecitazione del giudice del merito all'esercizio del predetto potere (Cass. n. 11935 e 22535 del 2012; Cass. n. 26849 e n. 4161 del 2014; 25769/2014; 20972/2015; 955/2016). Soccorre, inoltre, il principio secondo cui la consulenza tecnica d'ufficio non è mezzo istruttorio in senso proprio, bensì mezzo ausiliario ed integrativo di conoscenza e valutazione del giudice di merito. In quanto tale, spetta a quest'ultimo stabilire se - con riguardo all'emersione in corso di causa di particolari profili extragiuridici di natura tecnica o scientifica - essa sia necessaria ovvero opportuna ai fini del decidere. Fermo restando che, proprio per tale natura, in nessun caso la consulenza tecnica d'ufficio può venire disposta in funzione puramente esplorativa e di esonero della parte dall'onere probatorio suo proprio (Cass. n. 88 dell'8.1.2004; Cass. n. 10784 del 7.6.2004; Cass. ord. n. 3130 dell'8.2.2011 ed altre).

Infine, il giudice d'appello ha correttamente ritenuto di non dover tener conto di quanto (in tesi) illegittimamente corrisposto da C. al Comune per oneri di urbanizzazione, trattandosi di questione che, una volta escluso che la società potesse ritenersi esonerata dall'onere di contribuzione, risultava estranea alla lite e che, qualora fondata, avrebbe se mai giustificato un'azione di ripetizione nei confronti dell'ente territoriale.

L'ultima censura dedotta nel primo motivo del ricorso ed il secondo motivo sono infondati.

Il piano di classifica rappresenta una sorta di tabella millesimale di contribuzione, simile ai millesimi di proprietà esistenti in un fabbricato condominiale, con cui vengono ripartite le spese sostenute dal Consorzio per i lavori di bonifica. I "millesimi di ripartizione" sono costituiti da "indici di contribuzione", ottenuti moltiplicando "indici idraulici" desunti mediante algoritmi, tenendo conto di zone di natura omogenea per caratteristiche idrauliche del territorio, col reddito dominicale o con la rendita catastale, a seconda che il bene abbia o meno destinazione agricola. I suddetti indici idraulici vengono ritrasformati in positivo, in indici di beneficio fondiario, sui quali viene stabilito "quantum debeatur" del contributo consortile.

Il Piano di contribuzione rappresenta dunque la ripartizione economica, effettuata sulla base del Piano di classifica, dei costi sostenuti (o programmati) delle opere di bonifica effettuate in ciascun anno dal Consorzio.

Pertanto se, come nella fattispecie in esame, il Piano di classifica non viene impugnato sotto il profilo della legittimità e della congruenza, esso è determinante ai fini del quantum, non risultando contestato l'inserimento dei fondi nel piano di classifica e risultando accertati, nel giudizio, i benefici diretti - ex art. 11 cit. - derivanti dalle opere eseguite dal Consorzio.

Il riparto dei contributi di bonifica tra i consorziati, infatti, non deve avvenire a fronte di una esatta corrispondenza costi-benefici sul piano individuale: è sufficiente una razionale individuazione dell'area dei beneficiari e della maggiore o minore incidenza dei benefici. Ne consegue che, non avendo C. impugnato il Piano di classificazione, la CTR ha correttamente ritenuto assorbita, in difetto di prova volta a superare la presunzione di sussistenza del beneficio, la questione concernente la legittimità sotto il profilo del quantum della pretesa impositiva.

Il quinto motivo è infondato.

La relativa censura è stata correttamente ritenuta assorbita dal giudice di merito, che riconoscendo il beneficio in favore del fondo non poteva certamente escludere la debenza dei relativi oneri.

Peraltro, come già rilevato da questa Corte (Cass. nn. 12763 e 12769 del 2014), l'allacciamento alla rete fognaria non comporta che il contribuente risulti soggetto per lo stesso presupposto a una duplice tassazione, in quanto un conto è il tributo dovuto per la depurazione, altro è quello dovuto per la canalizzazione delle acque, (cfr. a riguardo anche Cass. 17 febbraio 2010, n. 3718, secondo cui dal riconoscimento della natura e funzione di collettore di smaltimento di scarichi fognari deve trarsi la logica conseguenza che la debenza del canone di fognatura e depurazione non è esclusa dalla concorrente, funzione di drenaggio delle acque meteoriche e di falda proprie delle opere di bonifica).

Due presupposti d'imposta diversi, ancorché incidenti sullo stesso bene, non determinano duplicità dell'imposizione.

Il sesto motivo è inammissibile.

Va in primo luogo rilevato che l'omessa pronuncia su un motivo di appello integra la violazione dell'art. 112 c.p.c. e non già l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, in quanto il motivo di gravame non costituisce un fatto principale o secondario, bensì la specifica domanda sottesa alla proposizione dell'appello, sicché, ove il vizio sia dedotto come violazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 o addirittura come n. 3, il motivo deve essere dichiarato inammissibile (Cass. n. 835 e 25557/2017; n. 6835 del 2017; Cass. n. 19124 del 2015).

In ogni caso, il motivo difetta, ancora una volta, del requisito della specificità, non avendo la ricorrente allegato al ricorso, nè indicato in quale esatta sede processuale risulti prodotto l'avviso in contestazione, privo, a suo dire, dell'indicazione del ruolo.

Il ricorso, in conclusione, deve essere integralmente respinto. Le spese processuali seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

PQM

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla refusione delle spese del giudizio di legittimità sostenute dal Consorzio, che si liquidano in Euro 1.500,00, oltre rimborso forfettario, iva e c.p.a. come per legge.