

## **I contributi ai consorzi di bonifica rientrano naturalmente nella categoria dei tributi**

*Tributi - Contributi di bonifica - Riscossioni – Cartella di pagamento – Controversia - Soggetto passivo - Agenzia del Demanio - Legittimità*

### **CORTE DI CASSAZIONE** **Sentenza 2 aprile 2020, n. 7664**

Sul ricorso 15290-2014 proposto da:

AGENZIA DEL DEMANIO in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente –

contro CONSORZIO BONIFICA DELTA DEL PO in persona del legale rappresentante pro tempore, domiciliato in ROMA VIA ANTONIO GRAMSCI 9, presso lo studio dell'Avvocato ARCANGELO GUZZO che rappresenta e difende unitamente all'Avvocato CLAUDIO MARTINO giusta delega a margine; CONSORZIO BONIFICA ADIGE PO in persona del legale rappresentante pro tempore, domiciliato in ROMA VIA CRESCENZIO 19, presso lo studio dell'Avvocato CARLO BALDASSARI che lo rappresenta e difende giusta delega a margine;

- controricorrenti –

nonché contro EQUITALIA SUD SPA;

- intimata –

avverso la sentenza n. 102/2013 della COMM.TRIB.REG. di VENEZIA, depositata il 03/12/2013;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 08/01/2020 dal Consigliere Dott. MAURA CAPRIOLI;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. STANISLAO DE MATTEIS che ha concluso per il rigetto del ricorso;

udito per il controricorrente l'Avvocato BALDASSARI che si riporta agli atti;

è comparso l'Avvocato GUZZO che ha chiesto il rigetto.

#### **Fatto**

Con sentenza nr 102/2013 la CTR del Veneto respingeva l'appello proposto dall'Agenzia del Demanio avverso la sentenza della CTP di Rovigo con cui era stato respinto il ricorso presentato dalla predetta amministrazione nei riguardi della cartella di pagamento n. 09720100065371891 emessa da Equitalia Gerit s.p.a. per la riscossione di € 3.828,29 a titolo di contributi consortili dovuti per l'anno 2009 al Consorzio P.P.( ora Consorzio di bonifica A.) per € 2.770,42 nonché al Consorzio di Bonifica D. per € 1.057,87.

Il Giudice di appello, ricostruito il quadro normativo di riferimento individuato nell'art. 10 del R.D. 215/1933, riteneva sussistenti, alla luce della documentazione prodotta in causa, i requisiti per l'assoggettamento al contributo consortile, vale a dire l'inclusione delle opere nel perimetro del comprensorio consortile nonché il beneficio di natura fondiaria derivante dalle opere e dalle attività di bonifica.

Rilevava di contro che l'appellante non aveva fornito alcuna prova della sussistenza del servizio pubblico gratuito e dell'assenza di utilità.

Osservava per quanto attiene ai vizi di legittimità della cartella sollevati nei confronti di Equitalia che i profili di censura dovevano ritenersi infondati sia per quanto attiene alla carente motivazione e al difetto di attività istruttoria, sia in ordine alla sua mancata sottoscrizione evidenziando sotto quest'ultimo aspetto che di regola è sufficiente che sia individuata con certezza l'autorità che ha emanato l'atto in questione.

Avverso tale sentenza l'Agenzia del Demanio propone ricorso per cassazione affidato a 4 motivi cui resistono con controricorso il Consorzio di Bonifica D., il Consorzio di Bonifica A.; nessuno per Equitalia Sud s.p.a.

Il consorzio di bonifica A. ha depositato memoria illustrativa.

#### **Ragioni della decisione**

Con il primo motivo l'Amministrazione demaniale denuncia la violazione degli articoli 10, 11 e 21 del R.D. 1933 nr 215 e degli art. 857 e 860 c.c. in relazione all'art. 360 nr 3 c.p.c.

Lamenta, in particolare, che i Consorzi, senza tener conto della normativa e della giurisprudenza avrebbe imposto alla ricorrente l'obbligazione contributiva solo perché ritenuti inclusi in un determinato ambito territoriale, considerando detti beni portatori di un vantaggio solo genericamente individuato e quantificato.

Sostiene infatti che nella cartella così come nella documentazione allegata sarebbero mancanti gli elementi connessi al vantaggio specifico e diretto dell'immobile.

Osserva inoltre che la pretesa impositiva riguarderebbe beni immobili che per preminenti finalità pubblicistiche non possono essere assoggettati al contributo di bonifica consortile.

Sottolinea al riguardo che l'art. 569 del D.M. del Ministero delle Finanze del 24.8.1940 stabiliva che non sono assoggettabili a contribuzioni fondiari tutti quegli immobili o parti di immobili, i quali, pur facendo parte dei beni patrimoniali dello Stato, sono -per la loro speciale natura- destinati in modo esclusivo ad un servizio pubblico gratuito e quindi incapaci di dare una qualsiasi utilità economica.

Con il secondo motivo denuncia la violazione degli art. 115 e 116 c.p.c. in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c. ed il mancato assolvimento dell'onere probatorio a carico dell'ente impositore.

Sostiene, in particolare, che i Consorzi non avrebbero fornito alcun elemento volto a dimostrare l'effettivo vantaggio conseguito dai singoli enti per effetto delle attività consortili, né altri elementi di prova circa le spese sostenute, i lavori svolti, la loro incidenza su terreni soggetti al contributo e la conseguente ripartizione.

Con il terzo motivo la ricorrente si duole della violazione degli art. 113 e 188 c.p.c. in relazione all'art. 360 primo comma nr 3 c.p.c. nonché del difetto assoluto di motivazione della cartella di pagamento.

Lamenta infatti che la Ctr non avrebbe preso in alcuna considerazione la censura sollevata in merito alla carenza di motivazione del provvedimento impugnato evidenziando che l'ente impositore non avrebbe esposto le ragioni poste a fondamento della pretesa contributiva costituite dalla configurabilità di un vantaggio diretto e specifico a favore dell'immobile di proprietà della contribuente.

Con l'ultimo e quarto motivo denuncia la violazione di legge per omesso esame di un fatto decisivo per la causa che è stato oggetto di discussione fra le parti in relazione all'art. 360, primo comma nr 5 c.p.c.

I primi due motivi, che vanno trattati insieme per l'intima connessione, sono infondati.

In ordine logico deve essere prioritariamente confutato l'assunto della ricorrente secondo cui, di per sé, la natura demaniale dei beni oggetto della controversia ne impedirebbe l'assoggettamento al potere impositivo di un consorzio di bonifica.

Il riferimento onnicomprensivo ai beni "di pertinenza" degli enti pubblici, contenuto nel R.D. 13 febbraio 1933, n. 215, art. 10, consente, infatti, di ritenere anche i beni demaniali assoggettabili, in linea di principio, al potere impositivo di un consorzio di bonifica, non ostandovi il loro regime giuridico rinvenibile nelle disposizioni del sopravvenuto codice civile, il cui art. 823 ne stabilisce semplicemente l'impossibilità di essere oggetto di negozi giuridici privatistici e la loro incommerciabilità, occorrendo, tuttavia, concretamente accertare, in conformità al principio in tema di onere probatorio come innanzi ricordato, se gli stessi, qualora inclusi nel perimetro consortile, traggano un vantaggio diretto e specifico dalle opere di bonifica, funzionale ad un loro incremento di valore (cfr., più di recente, in tal senso, Cass. civ. sez. 5 23 maggio 2014, n. 11466; Cass. civ. sez. 5 25 giugno 2014, n. 14408).

Questa Corte (cfr. Cass. sez. 5, 23 maggio 2014, n. 11466), ha avuto modo di affermare il principio secondo il quale "In tema di contributi di bonifica, il riferimento onnicomprensivo ai beni di "pertinenza" degli enti pubblici, contenuto nel R.D. 13 febbraio 1933, n. 215, art. 10, consente di ritenere anche i beni demaniali, assoggettabili, in linea di principio, al potere impositivo di un consorzio di bonifica, non ostandovi il loro regime giuridico rinvenibile nelle disposizioni del sopravvenuto codice civile, il cui art. 823 ne stabilisce semplicemente l'impossibilità di essere oggetto di negozi giuridici privatistici e la loro incommerciabilità, occorrendo, tuttavia, concretamente accertare se gli stessi, qualora inclusi nel perimetro consortile, traggano un vantaggio diretto e specifico dalle opere di bonifica, funzionale ad un loro incremento di valore".

Sempre con specifico riferimento a beni demaniali compresi in un piano di classifica regolarmente approvato, questa Corte ha altresì chiarito, riguardo al riparto dell'onere della prova della sussistenza del beneficio che si traduca in una qualità del fondo, che spetta comunque al contribuente, nella fattispecie lo Stato, "contestare specificamente la legittimità del provvedimento ovvero il suo contenuto, fornendo gli elementi che dimostrino l'inesistenza di concreti benefici derivanti dalle opere consortili eseguite, nessun altro onere probatorio gravando altrimenti sul consorzio (cfr. Cass. sez. 5, 25 giugno 2014, n. 14408; Cass. sez. 5, 8 ottobre 2014, n. 21181; Cass. 2018 n. 22222).

Costituisce infatti principio consolidato, dal quale non v'è ragione di consolidarsi, che "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. Cass. nn. 9511/2018, 24356/2018, 23220/2014).

Già le SS.UU. hanno avuto, infatti, modo di affermare, in particolare, che “quando la cartella esattoriale emessa per la riscossione dei contributi di bonifica sia motivata con riferimento ad un “piano di classifica” approvato dalla competente autorità regionale, la contestazione di tale piano da parte di un consorziato, in sede di impugnazione della cartella, impedisce di ritenere assolto da parte del Consorzio il proprio onere probatorio, ed il giudice di merito deve procedere, secondo la normale ripartizione dell’onere della prova, all’accertamento dell’esistenza di vantaggi fondiari immediati e diretti derivanti dalle opere di bonifica per gli immobili di proprietà del consorziato stesso situati all’interno del perimetro di contribuenza; in quanto, se la (verificata) inclusione di uno (specifico) immobile nel perimetro di contribuenza può essere decisiva ai fini della determinazione del contributo, determinante ai fini del “quantum” è l’accertamento della legittimità e congruità del “piano di classifica” con la precisa identificazione degli immobili e dei relativi vantaggi diretti ed immediati agli stessi derivanti dalle opere eseguite dal Consorzio” (cfr. SS.UU. n. 11722/2010);

Tale principio si pone nel solco di SS.UU. n. 26009/2008, secondo cui “in tema di contributi consortili, allorché la cartella esattoriale emessa per la riscossione dei contributi medesimi sia motivata con riferimento ad un “piano di classifica” approvato dalla competente autorità regionale, è onere del contribuente che voglia disconoscere il debito contestare specificamente la legittimità del provvedimento ovvero il suo contenuto, nessun ulteriore onere probatorio gravando sul Consorzio, in difetto di specifica contestazione.

Resta ovviamente ferma la possibilità da parte del giudice tributario di avvalersi dei poteri ufficiosi previsti dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, ove ritenga necessaria una particolare indagine riguardo alle modalità con le quali il Consorzio stesso è in concreto pervenuto alla liquidazione del contributo”.

La Corte (cfr. Cass. n. 17066/2010) ha altresì osservato che il contribuente è sempre ammesso a provare in giudizio - anche in assenza di impugnativa diretta in sede amministrativa del piano di classifica l’insussistenza del beneficio fondiario; sia sotto il profilo della sua obiettiva inesistenza, sia in ordine ai criteri con cui il Consorzio abbia messo in esecuzione le direttive del predetto atto amministrativo per la determinazione del contributo nei confronti dell’onerato con la conseguenza che - soddisfatto l’onere probatorio così posto a carico del contribuente spetterà al giudice tributario di disapplicare, D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 7, comma 5, il piano di classifica medesimo, in quanto illegittimo.

Questo principio è poi stato successivamente ribadito da Cass. n. 20681/2014 e da Cass. n. 21176/2014, secondo cui “in tema di contributi di bonifica, il contribuente, anche qualora non abbia impugnato innanzi al giudice amministrativo gli atti generali presupposti (e cioè il perimetro di contribuenza, il piano di contribuzione ed il bilancio annuale di previsione del Consorzio), che riguardano l’individuazione dei potenziali contribuenti e la misura dei relativi obblighi, può contestare, nel giudizio avente ad oggetto la cartella esattoriale dinanzi al giudice tributario, la legittimità della pretesa impositiva dell’ente assumendo che gli immobili di sua proprietà non traggono alcun beneficio diretto e specifico dall’opera del Consorzio. In tal caso, però, quando vi sia un piano di classifica approvato dalla competente autorità, l’ente impositore è esonerato dalla prova del predetto beneficio, che si presume in ragione della comprensione dei fondi nel perimetro d’intervento consortile e dell’avvenuta approvazione del piano di classifica, salva la prova contraria da parte del contribuente. (cfr. nello stesso senso Cass. 2019 nr. 23251).

La decisione qui impugnata è conforme con i principi così affermati, poiché la Commissione tributaria regionale ha deciso la lite ponendo l’onere probatorio in questione a carico del consorziato Demanio, rilevando che l’inclusione dell’immobile nel “perimetro del comprensorio consortile” era circostanza idonea a far presumere che i lavori eseguiti nel perimetro abbiano utilità per tutti gli immobili compresi nell’area.

Lo stesso Consorzio, inoltre, non ha in alcun modo dedotto di aver proposto specifica impugnativa o contestazione del piano di classifica in quanto tale, essendosi limitato ad affermare che nessun vantaggio era di fatto alla sua proprietà derivato dall’esecuzione delle opere di bonifica.

Neppure è stato dimostrato che i beni in questione siano destinati in modo permanente ed esclusivo ad un servizio pubblico gratuito e quindi incapaci di dare una qualsiasi utilità economica.

A fronte, dunque, del dato pacifico di causa costituito dall’inserimento del fondo del contribuente nel perimetro consortile, e della mancata contestazione da parte di quest’ultimo del piano di classifica e di ripartizione approvato dall’autorità regionale, gravava sul contribuente medesimo l’onere di superare la presunzione relativa di vantaggio specificità, mediante prova contraria.

Con riguardo al terzo motivo se ne deve rilevare l’inammissibilità per difetto di specificità ai sensi dell’art. 366 c.p.c., n. 6, per omessa trascrizione integrale del contenuto dell’atto di cui si denuncia il vizio e per mancata indicazione della sede processuale ove è reperibile l’atto.

In secondo luogo si osserva che il vizio, così come formulato sembrerebbe configurare il vizio di omessa pronuncia su una specifica domanda che si assume non sia stata esaminata dalla CTR impugnabile con riferimento all'art. 360, primo comma nr 4 c.p.c. trattandosi di error in procedendo e non come violazione di legge.

Ora per la giurisprudenza consolidata di questa Corte (cfr. Cass. n. 15255 del 04/06/2019; id. n. 20718 del 2018, id n. 17956 del 2015 e n. 13425 del 2016) non ricorre il vizio di omessa pronuncia di una sentenza di appello quando, pur non essendovi un'espressa statuizione da parte del giudice in ordine ad un motivo di impugnazione, tuttavia la decisione adottata comporti necessariamente la reiezione di tale motivo, dovendosi ritenere che tale vizio sussista solo nel caso in cui sia stata completamente omessa una decisione su di un punto che si palesi indispensabile per la soluzione del caso concreto.

Nel caso in esame la C.T.R. ha espressamente pronunciato sulla questione ritenendo che il dedotto difetto di motivazione della cartella e di attività istruttoria fosse privo di fondamento.

In ogni caso va osservato che l'articolata difesa svolta dall'Agenzia del Demanio relativamente alla pretesa impositiva dimostrano la perfetta conoscenza dei presupposti di fatto e di diritto dell'imposizione.

Il dedotto difetto di motivazione della cartella esattoriale, si è affermato "non può... condurre all'astratta dichiarazione di nullità della medesima, allorché la stessa sia stata impugnata dal contribuente, il quale abbia, da un lato, dimostrato di avere piena conoscenza dei presupposti dell'imposizione puntualmente contestandoli e, dall'altro, non abbia allegato e specificamente provato quale sia stato in concreto il pregiudizio che il vizio dell'atto abbia determinato al suo diritto di difesa (Cass. Sez. U. n. 11722/2010; Cass 27469/2016).

Le sentenze di merito mettono in evidenza che l'ingiunzione, nel caso di specie, non ha costituito l'unico atto attraverso il quale la potestà impositiva del Consorzio si è manifestata - i contributi spettanti ai consorzi di bonifica rientrano pacificamente nella categoria dei tributi - e che il contribuente ha potuto adeguatamente svolgere le proprie contestazioni sul merito della pretesa impositiva.

Relativamente all'ultimo profilo di contestazione che investe vizi formali della cartella correlati alla mancanza del nominativo del responsabile del procedimento, della sottoscrizione da parte di quest'ultimo, e di ogni altra indicazione dalla quale si possono desumere i presupposti di fatto e diritto nonché i criteri e le modalità di calcolo la decisione assunta dalla CTR si sottrae alla critica che le viene mossa. Correttamente il Giudice di appello ha escluso che possa integrare un vizio mancata sottoscrizione della cartella.

Il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 12, non prevede infatti alcuna sanzione per l'ipotesi in parola, sicché non può che operare la presunzione generale di riferibilità dell'atto amministrativo all'organo da cui promana, con onere della prova contraria a carico del contribuente, che non può limitarsi a una generica contestazione (Cass., 30/10/2018, n. 27561, Cass., 29/08/2018, n. 21290; Cass. 2019 nr 19691; n. 31089/2019).

In questo senso questa Corte ha affermato che "In tema di riscossione delle imposte, la mancanza della sottoscrizione della cartella di pagamento da parte del funzionario competente non comporta l'invalidità dell'atto, quando non è in dubbio la riferibilità di questo all'Autorità da cui promana, giacché l'autografia della sottoscrizione è elemento essenziale dell'atto amministrativo nei soli casi in cui sia prevista dalla legge, mentre, ai sensi dell'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973, la cartella va predisposta secondo il modello approvato con decreto del Ministero competente, che non prevede la sottoscrizione dell'esattore ma solo la sua intestazione" (Cass. 21290/2018).

Alla stregua delle considerazioni sopra esposte il ricorso va rigettato.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo secondo i criteri vigenti di legge.

**P.Q.M.**

Rigetta il ricorso;

condanna l'Agenzia del Demanio al pagamento in favore del Consorzio di bonifica A. ed in favore di del Consorzio di Bonifica A. delle spese di legittimità che si liquidano in € 2900,00 per ciascuna parte oltre accessori di legge al 15% per spese generali; nulla per Equitalia Sud s.p.a.

Roma 8.1.2020