

Carenza del potere accertativo e difetto di legitimatio ad causam conseguente alla cessazione dell'affidamento della gestione dei tributi locali

18 settembre 2014

By [Raffaele Scirè](#)



E' noto che i Comuni, quando esternalizzano l'attività di accertamento e di riscossione delle proprie entrate avvalendosi dell'istituto della concessione ai sensi dell'art. 53 D.Lgs. 446/1997, attribuiscono agli affidatari anche determinati poteri propedeutici e connessi a quelli accertativi ed esattoriali.

Costante giurisprudenza ha confermato che tra i suddetti poteri rientra la legittimazione a resistere direttamente nel giudizio d'impugnazione dell'atto impositivo redatto dal concessionario medesimo (e d'impugnare l'eventuale Sentenza sfavorevole), senza che si realizzi alcun litisconsorzio necessario tra il soggetto accertatore e l'ente locale impositore. Pertanto, ogniqualevolta l'avviso o l'atto di riscossione dell'entrata è notificato dal concessionario (o, dal c.d. "soggetto gestore" della TIA, così come previsto dal combinato disposto di cui all'art. 49 commi 13 e 15 D.Lgs. 22/1997 ed all'art. 10 D.P.R. 158/1999), il contribuente è tenuto a chiamare in giudizio esclusivamente quest'ultimo.

L'affidatario del servizio di accertamento e riscossione dell'entrata comunale svolge la suddetta attività < in piena autonomia, ivi compresa l'attribuzione di legittimazione processuale nelle controversie che involgono la verifica della legittimità degli atti per cui è costituito e nei quali si concreta la capacità impositiva > (Cassazione nn. 15864/2004, 14668/2005, 1138/2008 e 6773/2010).

Da quanto sinteticamente esposto deriva che, nei casi in cui cessi l'affidamento – per naturale scadenza del contratto/convenzione o per risoluzione – viene meno ogni potere di accertamento e di riscossione del soggetto diverso dall'ente locale (TAR Friuli n. 1457 del 24/11/1998).

Essendo illegittima ogni manifestazione di ultrattività della società non più affidataria, è indubitabile che l'eventuale atto notificato dal soggetto decaduto si configuri come straripamento di potere da parte dell'organo che lo ha emesso, in quanto adottato in una situazione d'incompetenza assoluta.

Anche per la giurisprudenza tributaria l'avviso successivo alla cessazione del rapporto concessorio con il Comune è da ritenersi viziato per carenza di potere (recentissima è la Sentenza n. 381/3/14 della C.T.R. Basilicata dep. 23/05/14, che si allinea ad altre decisioni tra cui ricordo la Sentenza n. 175/4/05 della C.T.R. Lazio dep. 28/02/2006).

Tuttavia, cosa accade nelle ipotesi in cui la cessazione dell'affidamento sia successiva all'instaurazione di un giudizio dinanzi alla commissione tributaria?

Infatti può accadere che, impugnato dal contribuente l'avviso legittimamente emesso dal concessionario (o dal soggetto gestore affidatario della TIA), il Comune riprenda in carico la gestione dell'entrata (o subentri altro ente) dopo che si sia instaurato un giudizio in cui la società accertatrice si sia già costituita.

Oppure può accadere ancora che, contro l'eventuale decisione di primo grado che ha annullato (totalmente o parzialmente) un proprio atto, il concessionario intenda proporre appello nonostante sia cessato l'affidamento del servizio di gestione del tributo locale.

Nelle ipotesi sopra accennate, il problema non riguarda la sussistenza del potere di emettere l'atto impugnato (eccezione di merito da proporsi nel rispetto delle norme sulla preclusione processuale), ma concerne la *legitimitas ad causam*, attiva e passiva, nel duplice aspetto di legittimazione dell'affidatario decaduto ad agire (appellare o ricorrere in Cassazione) e a contraddire, che si ricollega al principio di cui all'art. 81 c.p.c..

Chiara risulta la nota del 17/03/2003 adottata dall'A.n.a.c.a.p. – associazione rappresentativa dei concessionari delle entrate locali – secondo cui, scaduto il contratto o risoltosi in qualsiasi altro modo il rapporto, il soggetto privato perde ogni prerogativa; infatti, < non rivestendo più la qualifica di organo indiretto del comune, deve astenersi dal compiere tutte quelle attività connesse alla funzione pubblica di accertare e riscuotere le entrate e deve “passare le consegne”, ovvero gli atti della gestione al soggetto subentrante >.

La *legitimitas ad causam*, intesa quale capacità di essere parte processuale e d'instaurare un giudizio di appello, si differenzia, in modo significativo, dal mero difetto di rappresentanza processuale. Sappiamo che mentre la prima è una condizione per l'esercizio dell'azione (di resistenza o impugnazione) che < deve essere oggetto di verifica, preliminare al merito, da parte del giudice, in ogni stato e grado del giudizio > (Cassazione nn. 11284/2010, 23670/2008, 4661/2007, 3140/2006, 20819/2006, 501/2001, 6916/1997), il difetto di rappresentanza è, viceversa, sanabile, potendo il giudice consentire alla parte in difetto l'ottenimento della ratifica.

La Cassazione, con Sentenza n. 15537/2000, ha precisato che < il controllo circa la *legitimitas ad causam*, nel duplice aspetto di legittimazione ad agire e a contraddire, è esercitabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio > e si risolve nell'accertare se attore e convenuto assumano, rispettivamente, la veste di soggetto che ha il potere di chiedere la pronunzia giurisdizionale e di soggetto tenuto a subirla.

Ancora più precisa risulta la Sentenza n. 25853 del 5 dicembre 2006, con cui la Suprema Corte identifica la *legitimitas ad causam* con la titolarità del potere di promuovere o subire un giudizio in ordine al rapporto sostanziale dedotto in causa, prescindendo dall'effettiva titolarità del rapporto dedotto medesimo con l'obbligo del giudice di verificarne l'esistenza in ogni stato e grado del procedimento. Si legge nella motivazione della Cassazione che < Essendo il giudice tenuto, ai sensi dell'art. 182 c.p.c., a verificare d'ufficio la regolarità della costituzione delle parti, rientra nel suo potere **rilevare di propria iniziativa, anche in sede impugnatoria**, e salvo il limite dell'eventuale formazione del giudicato interno, **il difetto di legittimazione, attiva e passiva, siccome trattasi di profilo d'indagine che attiene alla regolare instaurazione del contraddittorio** >.

Dunque, nelle ipotesi di cessazione dell'affidamento, anche successiva all'inizio del processo, la qualifica di parte non spetta più al concessionario/affidatario, né questi sarà legittimato a promuovere o continuare un eventuale giudizio di appello o di legittimità. In tali casi, sarà onere

dell'ente locale, appena ripresa in proprio la gestione, attivarsi per sostituirsi alla società accertatrice nel contenzioso già in essere.

Altra rilevante pronuncia della Suprema Corte, con cui è stata esplicitamente esclusa l'ultrattività processuale della decaduta società che gestiva i tributi locali ed ammessa la possibilità di rilevare il difetto in ogni stato e grado, è la Sentenza n. 20852 del 28/05/2010. Con la suddetta decisione, la Sezione Tributaria della Cassazione, confermando che il difetto di legittimazione all'adozione dell'atto impositivo costituisce un'eccezione in senso proprio da sollevarsi tempestivamente nel ricorso introduttivo del giudizio di primo grado, ha, viceversa, ritenuto rilevabile d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio, la carenza di legittimazione processuale, in quanto eccezione che investe la capacità di un soggetto di essere parte del processo. Difatti, secondo i Giudici di Piazza Cavour < per espressa disposizione del secondo comma dell'art. 57 del d.lgs. 546 del 1992 (identico nel suo contenuto al comma 2 dell'art. 345 cod.proc.civ.), il divieto di proposizione di nuove eccezioni in appello riguarda esclusivamente le eccezioni in senso stretto, che il giudice è tenuto ad esaminare solo se sollevate dalla parte e non già le eccezioni rilevabili d'ufficio (Cass. n. 11774 del 2007), in quanto relative alla esistenza di elementi o presupposti che il giudice stesso ha il dovere di accertare, tra i quali rientra la legittimazione della parte al giudizio >.

In conclusione, atteso che il comma 2 dell'art. 57 del Decreto sul Processo Tributario dispone che < Non possono proporsi nuove eccezioni che non siano rilevabili anche d'ufficio >, sarà consentito al contribuente sollevare il difetto di *legitimatio ad causam* anche in un grado successivo a quello durante il quale si è verificato l'evento della cessazione del rapporto con l'ente locale, in quanto difetto rilevabile d'ufficio che non soggiace a preclusioni.