

Un Tributo anche  
per le sentenze degli  
arbitri.



13452 14

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONI UNITE CIVILI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MARIO ADAMO	- Primo Pres.te f.f. -
Dott. RENATO RORDORF	- Presidente Sezione -
Dott. CARLO PICCININNI	- Consigliere -
Dott. ROBERTA VIVALDI	- Consigliere -
Dott. GIUSEPPE NAPOLETANO	- Consigliere -
Dott. ANTONINO DI BLASI	- Consigliere -
Dott. BIAGIO VIRGILIO	- Consigliere -
Dott. PASQUALE D'ASCOLA	- Rel. Consigliere -
Dott. RAFFAELE BOTTA	- Consigliere -

Giurisdizione  
tributaria -  
Limiti -  
Mangimi e  
alimenti -  
Controlli  
Ufficiali -  
Tariffa -  
Natura  
tributaria

R.G.N. 28180/2012

Cron. 13452

Rep. C.I.

Ud. 25/02/2014

PU

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 28180-2012 proposto da:

COMMISSIONARIA PRODOTTI ORTOFRUTTICOLI DI NOTO  
GIOACCHINO E C. S.A.S., in persona del Presidente pro-  
tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, PIAZZA  
BENEDETTO CAIROLI 2, presso lo studio dell'avvocato  
ALESSANDRO DAGNINO, che la rappresenta e difende, per  
delega in calce al ricorso;

V.M

2014

125



- ricorrente -

**contro**

AZIENDA SANITARIA PROVINCIALE DI PALERMO, in persona del Direttore Generale pro-tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA FORNOVO 3, presso lo studio dell'avvocato DE SANTIS GUIDO, che la rappresenta e difende unitamente all'avvocato LI VIGNI GIORGIO, per delega a margine del controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 68/24/2012 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE di PALERMO, depositata il 09/05/2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 25/02/2014 dal Consigliere Dott. PASQUALE D'ASCOLA;

uditi gli avvocati Alessandro DAGNINO, Giorgio LI VIGNI;

udito il P.M. in persona dell'Avvocato Generale Dott. RAFFAELE CENICCOLA, che ha concluso per la giurisdizione del giudice tributario.

11/11



## **Svolgimento del processo**

Parte ricorrente, azienda operante nel settore agroalimentare, ha impugnato una nota con la quale la Azienda Sanitaria Provinciale di Palermo la invitava ad effettuare il versamento della tariffa annuale prevista dal d.lgs 194 del 2008, relativa al finanziamento dei controlli ufficiali, intesi a verificare la conformità alla normativa in materia di mangimi e alimenti e alle norme sulla salute e sul benessere degli animali. ASP di Palermo ha resistito, eccependo il difetto di giurisdizione del giudice tributario adito, in favore del giudice ordinario o in subordine del giudice amministrativo.

La Commissione tributaria provinciale di Palermo si è dichiarata carente di giurisdizione e ha rimesso le parti al giudice ordinario.

Su appello della ricorrente, la Commissione tributaria regionale con sentenza 9 maggio 2012 ha confermato la decisione.

L'opponente ha proposto pertanto ricorso per cassazione, articolato in sei motivi.

ASP di Palermo ha resistito con controricorso illustrato da memoria.

## **Motivi della decisione**

**2)** La sentenza impugnata ha escluso la configurabilità - nella specie - della giurisdizione tributaria.

Ha rilevato che la giurisdizione delle Commissioni presuppone la natura tributaria della controversia, come desumibile dalla dichiarata illegittimità costituzionale della norma che riservava loro la cognizione delle sanzioni irrogate dagli uffici finanziari.

Ha ritenuto che la tariffa annuale corrisposta dal ricorrente in forza del d.lgs n. 194/08 sia portatrice di credito non avente "carattere fiscale" e ha fatto, senz'altro aggiungere, rinvio alla sentenza di primo grado.

**3)** Il ricorso con il primo motivo denuncia violazione e falsa applicazione dell' art. 2 cit.

Dopo aver negato rilevanza alla "natura finanziaria" dell'ASP, contesta che la tariffa di cui al decreto 194 abbia "natura corrispettiva". A tal fine analizza le disposizioni in esso contenute e ricostruisce la materia sulla linea tracciata dalla giurisprudenza della Corte Costituzionale.

**3.1)** La censura è fondata.



Le Sezioni Unite di recente (Cass. 3773/14) <sup>Udole</sup> hanno puntualizzato che <<ai fini della delimitazione dell'ambito della giurisdizione tributaria, occorre attribuire esclusivo rilievo alla disciplina dettata dall'art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (nelle formulazioni succedutesi nel tempo, anche a seguito di pronunce della Corte costituzionale), norma espressamente dedicata a definire l'oggetto della giurisdizione tributaria, senza che tale disciplina possa essere ....in qualche modo condizionata (in senso limitativo) dal dettato dell'art. 19 del medesimo d.lgs. n. 546 del 1992 (anch'esso più volte modificato), il quale, agendo su un piano distinto, elenca gli atti che possono - e debbono - essere oggetto di impugnazione dinanzi al giudice tributario.

3.4. L'art. 2 costituisce, infatti, la sedes materiae per individuare i confini della giurisdizione tributaria, delineati essenzialmente attraverso l'indicazione dei tributi oggetto di controversia, con i relativi accessori (a parte, inoltre, i giudizi attinenti al classamento dei terreni e dei fabbricati e all'attribuzione della rendita catastale); tali confini, com'è noto, prima con l'art. 12 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, e poi con l'art. 3 bis del d.l. 30 settembre 2005, n. 203 (convertito nella legge 2 dicembre 2005, n. 248), si sono ampliati fino a comprendere le controversie aventi ad oggetto, innanzitutto, "i tributi di ogni genere e specie, comunque denominati" (con esclusione delle controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria, tra i quali non rientrano le cartelle di pagamento e gli avvisi di mora), e sempre che si tratti di controversie in cui sia configurabile un rapporto di natura *effettivamente tributaria*, cioè *concernente prestazioni patrimoniali imposte di natura tributaria, al fine di evitare la violazione del divieto costituzionale di istituire giudici speciali* (Corte cost., sentt. nn. 64 e 130 del 2008, 238 del 2009, 39 del 2010) (cfr. Cass., sez. un., n. 20323 del 2012): si tratta, quindi, di una giurisdizione attribuita in via esclusiva e *ratione materiae*, indipendentemente dal contenuto della domanda e dalla tipologia di atti emessi dall'Amministrazione finanziaria (Cass., sez. un., nn. 20889 del 2006, 27209 del 2009).>>

Hanno aggiunto che, <<sempre ai fini della sussistenza della giurisdizione tributaria, è altresì necessario che alla controversia non sia estraneo l'esercizio del potere impositivo sussumibile nello schema potestà-

1

1. 1. 2018

20

20

20



soggezione, proprio del rapporto tributario; se si tratta, cioè, di una controversia esclusivamente tra privati, la mancanza di un soggetto investito di *potestas* impositiva, intesa in senso lato, comporta l'assenza anche del rapporto tributario (Cass. nn.15031 e 26820 del 2009, 8312 del 2010, 2064 del 2011, 7526 del 2013).

3.5. L'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 attiene, invece, specificamente, alla proponibilità della domanda dinanzi al giudice tributario e, quale espressione della struttura impugnatoria del processo tributario, contiene il "catalogo" (anch'esso arricchitosi nel tempo) degli "atti impugnabili", cioè degli atti che, se ritualmente notificati, comportano, in ragione della loro ritenuta natura immediatamente impositiva, l'onere della impugnazione, a pena della cristallizzazione della pretesa in essi contenuta; secondo la giurisprudenza di questa Corte, peraltro, la tassatività di detta elencazione va riferita non tanto ai singoli atti nominativamente indicati, ma piuttosto alla individuazione di "categorie" di atti, considerate in relazione agli effetti giuridici da quelli prodotti, con la conseguenza che la norma è suscettibile, in presenza di determinate condizioni, di interpretazione estensiva, in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento della p.a. (art. 97 Cost.); ciò con la precisazione, quanto agli atti per i quali si ritenga di ammettere la possibilità di una tutela di natura "anticipata", della mera facoltatività dell'impugnazione, il cui mancato esercizio non determina alcuna conseguenza sfavorevole in ordine alla possibilità di contestare la pretesa in un secondo momento, quando cioè essa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti espressamente indicati nell'art. 19 (cfr., da ult., Cass. nn. 17010 del 2012 e 24916 del 2013).

3.6. Dalle considerazioni che precedono discende che il dettato dell'art. 19 del d.lgs. n. 546, mentre, per un verso, rafforza la tesi suddetta, secondo cui per aversi controversia tributaria, rimessa alla giurisdizione delle commissioni tributarie, occorre l'esercizio del potere impositivo mediante un atto proveniente da un soggetto investito di detta *potestas*, d'altro canto, però, non può evidentemente condurre, in ragione della mancanza di tale atto nell'elenco ivi indicato, a precludere l'accesso del cittadino alla tutela giurisdizionale ogni qual volta esista un atto che si riveli comunque



idoneo, in ragione del suo contenuto, a far sorgere l'interesse ad agire ex art. 100 cod. proc. civ., come avverrebbe qualora, da un lato, il giudice ordinario correttamente negasse la propria giurisdizione in favore di quello tributario e, dall'altro, quest'ultimo dichiarasse il ricorso improponibile per la non riconducibilità dell'atto stesso all'elenco dell'art. 19.>>

4) Riportare questa perspicua sentenza giova ad indirizzare la ricerca che risolve il caso concreto. ?

Una volta definiti i problemi di inquadramento generale della materia, sempre riproposti quando vi è controversia sulla giurisdizione tributaria e sulla qualificazione formale dell'atto impositivo, è sufficiente concentrarsi sulla natura della pretesa alla quale il privato si oppone.

A questo fine in ricorso è stato opportunamente invocato l'insegnamento di Corte Cost. n. 238 del 2009, pronuncia con la quale è stato confermato che appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie relative alla debenza del canone per lo smaltimento di rifiuti urbani e, quindi, della tariffa di igiene ambientale (Tia) prevista dall'art. 49 d.leg. 5 febbraio 1997 n. 22.

La Corte Costituzionale ha in quella circostanza, ribadito che essa stessa <<mediante numerose pronunce, ha indicato i criteri cui far riferimento per qualificare come tributari alcuni prelievi. Tali criteri, indipendentemente dal *nomen iuris* utilizzato dalla normativa che disciplina i prelievi stessi, *consistono nella doverosità della prestazione, nella mancanza di un rapporto sinallagmatico tra parti e nel collegamento di detta prestazione alla pubblica spesa in relazione ad un presupposto economicamente rilevante* (ex plurimis: sentenze n. 141 del 2009; n. 335 e n. 64 del 2008; n. 334 del 2006 e n. 73 del 2005).>>

4.1) Nella specie i criteri sopraindicati convergono nel far attribuire natura tributaria alla richiesta di pagamento della tariffa annua forfettaria per il finanziamento dei controlli ufficiali, che l'Azienda Sanitaria di Palermo ha rivolto all'odierno ricorrente.

La pretesa dell'ente muove dal Regolamento (CE) n.882/04 del Parlamento europeo e del Consiglio, relativo ai controlli ufficiali intesi a verificare la conformità alla normativa in materia di mangimi e di alimenti e alle norme sulla salute e sul benessere degli animali.



Questa disciplina comunitaria richiama la necessità di controlli ufficiali effettuati dalle autorità competenti, con frequenza regolare e proporzionata al rischio, il coordinamento delle competenze centrale e locali, la creazione di procedure uniformi.

Nel capo VI il regolamento fissa le norme per il finanziamento dei controlli ufficiali e prevede che il personale e le risorse necessarie per i controlli ufficiali siano reperiti anche "mediante imposizione fiscale generale o stabilendo diritti o tasse".

Questi importi (art. 27) possono essere riscossi a copertura dei costi sostenuti per i controlli ufficiali.

In particolare è stabilito che le tasse non possono essere superiori ai costi sostenuti dalle autorità competenti, ma possono essere fissate forfettariamente sulla base dei costi sostenuti in un determinato arco di tempo.

All'art. 28 è stato previsto l'addebito al singolo operatore, che abbia provocato controlli supplementari a causa della rilevazione di casi di non conformità, delle spese aggiuntive.

**4.2)** Il decreto 194 ha espressamente recepito questa normativa; ha istituito tariffe per il finanziamento, criteri per la determinazione di esse e ha fissato i poteri del Ministero del Lavoro, salute e politiche sociali per l'adeguamento periodico.

E' previsto che le tariffe siano rimosse coattivamente in caso di inadempimento dell'obbligo di pagamento.

I proventi sono stati vincolati (art. 13) al finanziamento dei costi derivanti dagli adempimenti di cui al Regolamento

Da questo insieme normativo si desume con immediatezza la presenza di un'impronta autoritativa che è ricollegata alla *doverosità della prestazione*, imposta in forza non solo dell'interesse generale della collettività al bene salute, ma anche dei vincoli comunitari derivati dalle disposizioni comunitarie.

E' altrettanto evidente il collegamento di detta prestazione alla pubblica spesa, giacché è obbligo dello Stato l'organizzazione dei controlli ufficiali e la predisposizione di strutture, mezzi e personale per la loro effettuazione. Quest'opera è rivolta a una platea di consociati, individuata in relazione ad



un presupposto economicamente rilevante, costituito dalla attività da essi svolta nel settore alimentare.

**4.2.1)** Queste caratteristiche valgono ad orientare anche la qualificazione relativa al criterio della assenza di sinallagmaticità tra pagamento ed esercizio dei controlli.

La normativa prevede una graduazione dei pagamenti (tariffe annue forfetarie) in relazione a pochissime fasce di capacità in cui sono raggruppati gli operatori, circostanza che evidenzia sì la considerazione per la capacità produttiva del contribuente assoggettato, ma che ancor più rende evidente come non si discuta qui di un "corrispettivo" ancorato alla erogazione del servizio, che sarebbe altrimenti misurato e limitato alle occasioni richieste.

E' stato osservato da Corte Cost. 238/09 che la mera circostanza che la legge assegni a un pagamento la funzione di coprire integralmente i costi di un servizio non è sufficiente ad attribuire al medesimo pagamento la natura di prezzo privatistico.

E' pur vero che nel decreto (art. 4) sono previsti controlli supplementari e integrativi che scaturiscono dai casi di non conformità e che debbono essere addebitati a chi dia luogo ad essi; la previsione di tali controlli non ne snatura la portata, poiché rileva la causale di essi risalente alla condotta e alla responsabilità dell'operatore, su cui autoritativamente si rivale l'ente preposto.

**4.2.2)** Né incide, ai fini della indagine che si viene svolgendo, la previsione di controlli effettuati su richiesta dell'operatore, "anche ai fini della certificazione". Proprio questa eventualità ipotetica dimostra che normalmente l'assoggettamento ai controlli, così come l'organizzazione del servizio e la conseguente pretesa di pagamento, non sorgono in relazione a un bisogno del singolo, ma hanno carattere obbligatorio, sistematico, coattivo, che prescinde dall'accordo tra le parti nascente da una libera proposta di un soggetto ad una altro operanti su un piano strettamente privatistico.

Ed il carico suppletivo computato eventualmente è quindi un accessorio, regolato sulla base delle spese solo quale criterio di computo dell'addebito, ferma la natura di esso, che risale alla necessità dell'ente di essere fornito





della provvista di mezzi necessari finanziari alla predisposizione di controlli "ufficiali".

**4.3)** La portata obbligatoria dei controlli assegna all'ente deputato la veste rilevante per procedere alla esazione tributaria, rispetto alla quale occorre riprendere Corte Cost. 34/06 per ribadire che il dato formale e soggettivo della non appartenenza all'amministrazione finanziaria è di per sé inconferente.

**5)** Discende da quanto esposto che il ricorso va accolto; va dichiarata la giurisdizione del giudice tributario e conseguentemente cassata la sentenza impugnata.

Gli altri motivi di ricorso sono in questa sede inammissibili, perché subordinati e attinenti al merito della controversia, che non deve essere scrutinato dalle Sezioni Unite, cui spetta soltanto la determinazione della giurisdizione.

La causa va rimessa ex art. 383 c.p.c. comma terzo alla Commissione provinciale competente, cioè al primo giudice al quale il giudice di appello avrebbe dovuto rimettere le parti.

Il giudice di rinvio provvederà anche alla liquidazione delle spese di questo giudizio.

### **PQM**

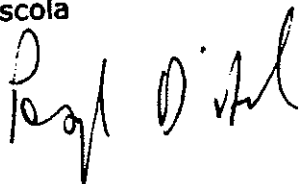
**La Corte a Sezioni Unite accoglie il ricorso**, cassa la sentenza impugnata e dichiara la giurisdizione del giudice tributario.

Rimette le parti alla Commissione tributaria provinciale di Palermo che provvederà anche sulla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma nella Camera di consiglio delle **Sezioni Unite** civili tenuta il 25 febbraio 2014

Il Consigliere est.

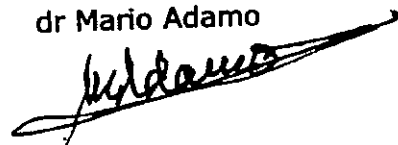
dr Pasquale D'Ascola



**IL CANCELLIERE**  
Paola Francesca CAMPOLI

Il Presidente

dr Mario Adamo



DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
OGGI 13/03/2014  
Paola Francesca CAMPOLI

Dep 13/6/2014

