

Cassazione civile sez. trib., 11/06/2025, n.15565

FATTI DI CAUSA

1.1. La MP Pa. Srl propone quattro motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la Commissione Tributaria Regionale, in rigetto dell'appello proposto dalla società contro la sentenza Commissione Tributaria Provinciale di Napoli n. 6050/19, ha ritenuto inammissibili tutti i motivi di opposizione dalla società dedotti avverso avviso di accertamento Tarsu/Tia 2010-2012 su un immobile sito in N, Via (Omissis), e destinato a ristorazione.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che:

l'avviso di accertamento in questione era stato emanato (notifica del 19.4.2018) dal Raggruppamento Temporaneo di Imprese (RTI) composto da Agenzia delle Entrate Riscossione, Geset Italia Spa ed Ottogas Srl, in veste di concessionario dell'accertamento e della riscossione per il Comune di Napoli;

tale avviso era stato adottato a seguito ed in attuazione della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli n. 10971/17 (confermata da Commissione Tributaria Regionale Campania n. 642/19/20),

che aveva accolto in parte il ricorso della società avverso altro e precedente avviso di accertamento (sempre relativo agli anni 2010-2012) previa riduzione della superficie tassabile;

da cui derivava l'inammissibilità delle questioni dedotte nel presente procedimento in ordine alla pretesa impositiva, stante il giudicato cosí formatosi sulla suddetta sentenza Commissione Tributaria Provinciale n. 10971/17.

1.2. Resistono con distinti controricorsi tanto il Comune di Napoli, quanto RTI Ader-Geset Italia Spa-Ottogas Srl.

Il primo eccepisce in via preliminare la propria carenza di legittimazione passiva, dal momento che, in base alla disciplina speciale dei rifiuti campani (D.L. n. 195/09 conv. in legge 26/10 e D.L. 216/11 conv. in legge 14/12), l'accertamento e la riscossione del relativo tributo erano demandati ad una società di igiene ambientale a base provinciale (la Sapna Spa) poi affidante il servizio al suddetto RTI.

Il secondo insta preliminarmente per la riunione del presente procedimento di legittimit  a quello (n. 18524/20 rg) pendente avanti a questa Corte sulla suddetta sentenza Commissione Tributaria Regionale n.642/19/20.

Il Procuratore Generale ha concluso per il rigetto del ricorso, evidenziando che il procedimento n. 18524/20 rg, da ultimo citato,   stato definito con ordinanza di questa S.C. n. 2728/23, con conseguente preclusione a far valere in questa sede doglianze di sorta sulla pretesa.

La societ  ricorrente ha depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

2. In ordine alle eccezioni ed istanze dedotte dalle parti controricorrenti, si rileva lâ inaccoglibilit  della richiesta di riunione dei procedimenti, stante la sopravvenuta definizione, come si dir  , del giudizio connesso.

Fondata   invece lâ eccezione del Comune di Napoli sul presupposto della sua completa estraneit  al rapporto giuridico di imposizione, siccome relativo ad attivit  di accertamento e riscossione demandata, con procedura di pubblica evidenza e secondo legge, al Raggruppamento Temporaneo.

Anzi, a ben vedere, il Comune   rimasto qui estraneo tanto all adozione ed emissione in s   dell avviso (proveniente in via esclusiva dal RTI), quanto allo stesso rilascio    ad aggiudicazione avvenuta    della concessione a RTI, in quanto fatta oggetto di contratto Sapna Spa n. (Omissis), come   pacifico in causa. Il tutto in conformit  alla richiamata disciplina speciale dei rifiuti campani (D.L. 195/09 conv. legge 26/10 e ss.mm) che, a superamento della fase emergenziale, attribuiva negli anni di riferimento la gestione del ciclo integrato dei rifiuti stessi, nonch   le attivit  di accertamento e riscossione dei tributi, a societ  provinciali costituite ad hoc e dotate di autonoma soggettivit  (nel caso in questione il servizio   stato poi, come detto, da Sapna contrattualizzato nei confronti di RTI).

Sul piano processuale, soccorre lâ insegnamento di Cass.SU n. 2951/16, le quali hanno chiarito che lâ aspetto relativo alla titolarit  attiva o passiva del rapporto controverso (come qui contestato) pu   essere rilevato anche d  ufficio dal giudice, se emergente dagli atti di causa; cos   da non trovare preclusione nella sua eccezione di parte, anche per la prima volta, nel giudizio di cassazione.

Ne dovr  seguire la cassazione senza rinvio della sentenza sul punto, rilevandosi che non vi erano ab initio i presupposti per evocare in giudizio il Comune di Napoli.

3.1 Con il primo motivo di ricorso la società lamenta violazione dell'art. 295 cod. proc. civ. per mancato accoglimento dell'istanza di sospensione del giudizio, fin visto l'esito del procedimento ancora pendente avanti alla Corte di Cassazione avverso la sentenza Commissione Tributaria Regionale n. 642/19/20 che aveva confermato la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale n. 10971/17, di solo parziale accoglimento del ricorso originario.

3.2. Il motivo è destituito di fondamento.

Pur avendo la Commissione Tributaria Regionale errato nel ravvisare in quella sede (cioè già avanti a un giudice) un giudicato (che in realtà non si era ancora formato) sulla sentenza della Commissione Tributaria Regionale confermativa della citata sentenza Commissione Tributaria Provinciale n. 10971/17, è dirimente rilevare come tale giudicato sia poi nelle more in effetti sopravvenuto, tra le stesse parti odierne, a seguito di Cass.ord. n. 2728/23.

È dunque venuta meno ogni ragione di possibile sospensione del processo ex art. 295 cod. proc. civ. per avvenuta definizione del procedimento pregiudicante.

Soccorre in proposito il principio per cui (Cass. ord. n. 26716/19; v. anche n. 22878/15) : «La sospensione del processo presuppone che il rapporto di pregiudizialità tra due cause sia concreto ed attuale, nel senso che la causa ritenuta pregiudiziale deve essere tuttora pendente, non giustificandosi diversamente la sospensione, che si tradurrebbe in un inutile intralcio all'esercizio della giurisdizione, sicché, quando una sentenza sia impugnata in cassazione per non essere stato il giudizio di merito sospeso in presenza di altra causa pregiudiziale, è onere del ricorrente provare che la causa pregiudicante sia pendente e resti presumibilmente tale sino all'accoglimento del ricorso, mancando, in difetto, la prova dell'interesse concreto e attuale all'impugnazione, perché nessun giudice, di legittimità o di rinvio, può disporre la sospensione del giudizio in attesa della definizione di altra causa non più effettivamente in corso».

4.1 Con il secondo ed il terzo motivo di ricorso si lamenta, rispettivamente ex art.360, co. 1° nn.3 e 5, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 268 e 269 D.Lgs. n. 22 del 1997 (Decreto Ronchi), nonché omesso esame di fatto controverso e decisivo. Ciò perché, in base alla disciplina richiamata, il presupposto della tassa era costituito dall'occupazione o conduzione dei locali produttivi di rifiuti mentre, nel caso di specie, l'immobile in questione era, nel periodo di riferimento, occupato da terzi (Sire Srl) in forza di contratto di sublocazione 12.10.2006 (regolarmente registrato e versato in atti), con conseguente insussistenza di legittimazione tributaria passiva in capo alla società. Questo fondamentale fatto di causa era stato del tutto pretermesso dalla Commissione Tributaria Regionale.

4.2 I due motivi, suscettibili di trattazione unitaria, appaiono radicalmente inammissibili perché volti a porre in discussione un aspetto ormai definitivamente stabilito ed accertato dal giudicato esterno tra le parti.

Si tratta, appunto, dello stesso giudicato poc'anzi menzionato, il quale preclude ogni ulteriore valutazione degli stessi fatti costitutivi della pretesa impositiva, qual è appunto non tanto l'effettiva detenzione ed occupazione dei locali in questione da parte della MP Pa. Srl nel periodo considerato (2010-2012), quanto la sua permanente legittimazione tributaria passiva (per gli anni in questione) stante la mancata presentazione della denuncia di cessata occupazione (quest'ultimo essendo il fatto dirimente).

In particolare, Cass.n. 2728/23 cit. ha respinto il motivo di ricorso della società contro la statuizione di merito (Commissione Tributaria Regionale Campania n. 642/19/2020 cit.) secondo la quale, indipendentemente dall'occupazione materiale dei locali, la società non aveva mai comunicato la cessazione della propria occupazione e l'inizio dell'occupazione da parte della subconduttrice Sire Srl ex art. 62 D.Lgs. 507/93.

5.1. Con il quarto motivo di ricorso si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 53 D.Lgs. 446/97 con riguardo al D.M. 289/2000; per non avere la Commissione Tributaria Regionale considerato che, come eccepito nell'atto di appello dalla società, l'avviso di accertamento opposto doveva ritenersi affetto da nullità insanabile perché adottato da un soggetto (il citato RTI) composto da società non tutte iscritte (né in possesso dei relativi requisiti) all'apposito albo Mef di cui all'art. 53 cit.

5.2. Va premesso che, come già ad altro fine considerato, la questione non può dirsi preclusa dal fatto che sia stata dedotta per la prima volta in appello dal momento che, come chiarito da Cass. SU n. 2951/2016 cit. (v. anche Cass. n. 12729/16 e Cass.ord. n. 24375/24), l'aspetto relativo alla titolarità attiva del rapporto controverso (come qui contestato) può essere rilevato anche d'ufficio dal giudice, se emergente dagli atti di causa.

Ciò posto, il motivo è infondato proprio nel suo contenuto sostanziale relativo alla asserita necessità, pena l'invalidità degli atti accertativi e riscossivi, che anche Ottogas (oltre alle altre società aggregate, regolarmente iscritte) fosse iscritta all'albo ministeriale di cui all'art. 53 D.Lgs. n. 446/97, come richiamato anche per l'ipotesi di esternalizzazione del relativo servizio comunale dall'art. 52, co. 5° lett.b) D.Lgs. cit.

Per quel che qui rileva, il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (ratione temporis) disponeva nei seguenti termini:

I regolamenti, per quanto attiene all'accertamento e alla riscossione dei tributi e delle altre entrate, sono informati ai seguenti criteri:

b) qualora sia deliberato di affidare a terzi, anche disgiuntamente, l'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le entrate, le relative attività sono affidate, nel rispetto della normativa dell'Unione europea e delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali, a:

1) i soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53, comma 1;

(art. 52, comma 5, lett. b), n. 1);

Presso il Ministero delle finanze è istituito l'albo dei soggetti privati abilitati ad effettuare attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni (art. 53, comma 1; v., altresì, il D.M. 11 settembre 2000, n. 289 recante il relativo regolamento).

La Corte ha già avuto modo di rilevare che:

la disciplina del Raggruppamento Temporaneo di Imprese portata dal D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, art. 37 (v. poi, negli stessi sostanziali termini, il D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 50, art. 48) distingue due tipi di raggruppamento, quello orizzontale (quando, per i servizi e le forniture tutte le imprese riunite eseguono la medesima prestazione) e quello verticale (quando, invece, per i servizi e le forniture, la mandataria esegue la prestazione principale e le mandanti eseguono le prestazioni secondarie), essendo, inoltre, consentito anche il raggruppamento c.d. misto, che è un raggruppamento verticale in cui l'esecuzione delle singole prestazioni (per i servizi e le forniture) viene assunta da sub-associazioni di tipo orizzontale;

come ribadito anche dalla giurisprudenza amministrativa (cfr. Cons. St. nn. 435/2005, 2294/2002, 2580/2002), in via generale, in caso di partecipazione alla gara indetta per l'aggiudicazione di appalto di servizi di imprese riunite in raggruppamento temporaneo, come nel caso di specie, occorre distinguere nettamente fra i requisiti tecnici di carattere oggettivo (afferenti in via immediata alla qualità del prodotto o servizio che vanno accertati mediante sommatoria di quelli posseduti dalle singole imprese), dai requisiti di carattere soggettivo (che devono essere posseduti singolarmente da ciascuna associata), tanto che può verificarsi l'ipotesi di concorrente che, sebbene fornito di tutti i requisiti di qualificazione, non sia in grado di offrire uno specifico servizio per la cui erogazione avrebbe, in astratto, tutti i titoli in termini di capacità organizzativa, di controllo e di serietà imprenditoriale;

secondo un principio di fondo del sistema, tali certificazioni costituiscono, infatti, un requisito tecnico di carattere soggettivo e devono essere possedute da ciascuna delle imprese associate a meno che non risulti che esse siano incontestabilmente riferite unicamente ad una

parte delle prestazioni eseguibili da alcune soltanto delle imprese associate (cfr. Cons. St. nn. 1459/2004, 2569/2002)â?•;

â?• â?•pi¹ volte, pertanto, Ã" stato ribadito che sul piano sostanziale la certificazione di qualitÃ , diretta a garantire che unâ?•impresa Ã" in grado di svolgere la sua attivitÃ almeno secondo un livello minimo di qualitÃ accertato da un organismo a ciÃ² preposto, Ã" un requisito che deve essere posseduto da tutte le imprese chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibili (cfr., ex plurimis, Cons. St., nn. 4668/2006, 2756/2005, 2569/2002, 5517/2001)â?•;

â?• â?•il consolidato orientamento del Giudice amministrativo Ã" stato peraltro costantemente condiviso e ribadito, per parte sua, anche dallâ?•AutoritÃ per la Vigilanza sui Contratti Pubblici, ad esempio nel parere precontenzioso n. 254 del 10.12.2008, laddove la medesima AutoritÃ ha chiarito come nei raggruppamenti â?•il requisito soggettivoâ?• in parola debba essere â?•possedutoâ?• da tutte le imprese chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibiliâ?• (cosÃ Cass., 30 novembre 2022, n. 35338 cui adde Cass., 6 dicembre 2024, n. 31391; Cass., 8 giugno 2023, n. 16261).

Tanto posto, va allora rimarcato, innanzitutto, che nulla escludeva, nella fattispecie, che lâ?•affidamento dei servizi in questione avvenisse dietro distinzione tra attivitÃ principali e attivitÃ secondarie (di cd. supporto); e che, per queste ultime, non risultasse necessaria lâ?•iscrizione allâ?•Albo (in questo senso v. Cass., 6 dicembre 2024, n. 31391).

La stessa giurisprudenza amministrativa, difatti, aveva rimarcato â?• anche nella prospettiva della necessaria ricorrenza del requisito dellâ?•iscrizione in un albo speciale (Albo per lâ?•accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali) qual prescritta, ai fini dellâ?•affidamento a terzi dei servizi di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi, dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 53 (Albo disciplinato, poi, dal D.M. 11 settembre 2000, n. 289) â?• la distinzione tra concessione (in senso proprio) di un pubblico servizio e affidamenti (in convenzione) di attivitÃ di supporto (alla gestione, accertamento e riscossione delle entrate tributarie) che, â?• non comportando â?•la delega al privato della potestÃ pubblicisticaâ?• (che rimane di pertinenza dellâ?•Ente impositore), â?• si risolvono in prestazioni (meramente) strumentali rispetto alle quali â?•il controllo e la responsabilitÃ su tutte le attivitÃ di accertamento e riscossione rimane in capo alla stazione appaltante, attraverso lâ?•utilizzo di modelli da questa predisposti, nonchÃ© attraverso il controllo e lâ?•assunzione di responsabilitÃ da parte del funzionario responsabile del Comune su tutte le attivitÃ svolte dallâ?•aggiudicatariaâ?• (cosÃ che â?•il potere tributario resta di pertinenza del Comuneâ?• cui fanno capo â?•la titolaritÃ degli atti e la riscossione delle entrate derivanti dal servizioâ?•; v. Tar Roma, sez. II, 10 maggio 2016, n. 5470; Tar Bari, 24 marzo 2016, n. 424; Cons. Stato, sez. V, 20 aprile 2015, n. 1999; Cons. Stato, sez. V, 24 marzo 2014, n. 1421).

E, con riferimento alla natura dei Raggruppamenti Temporanei di Imprese, si Ã, per lâ?appunto rilevato che (solo) in relazione ad un affidamento di servizi per il quale la legge di gara non distingue tra prestazioni principali e secondarie, limitandosi ad elencare le attivitÃ dedotte in contratto, non puÃ² essere ammessa la partecipazione di raggruppamenti temporanei di imprese di tipo â?verticaleâ?, con la conseguenza che, potendo operare in tale contesto solo dei raggruppamenti di tipo â?orizzontaleâ? (nei quali, â?gli operatori economici eseguono il medesimo tipo di prestazioneâ?), i partecipanti alla gara avrebbero dovuto essere in possesso di tutti i requisiti â? nessuno escluso â? previsti dalla lex specialis per eseguire le prestazioni oggetto dellâ?appalto, relativamente alle quali assumono indistintamente responsabilitÃ solidale (Consiglio di Stato, sez. V, 7 ottobre 2020, n. 5936; Consiglio di Stato, sez. V, 5 aprile 2019, n. 2243; Consiglio di Stato, sez. V, 7 dicembre 2017, n. 5772).

Ai fini in discorso, la distinzione tra attivitÃ principali e attivitÃ secondarie â? in tema di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi â? deve ritenersi venuta meno, con la conseguente necessitÃ di iscrizione allâ?Albo previsto dallâ?art. 53, cit. (in apposita sezione) anche per lo svolgimento di attivitÃ di supporto, solo a seguito dellâ?attuazione della L. 27 dicembre 2019, n. 160, art. 1, comma 805 (secondo il cui disposto â?Con decreto del Ministro dellâ?economia e delle finanze, da adottare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, secondo le procedure di cui allâ?articolo 53 del decreto legislativo n. 446 del 1997, dâ?intesa con la Conferenza Stato-cittÃ ed autonomie locali, sono stabilite le disposizioni generali in ordine alla definizione dei criteri di iscrizione obbligatoria in sezione separata dellâ?albo di cui al medesimo articolo 53 per i soggetti che svolgono esclusivamente le funzioni e le attivitÃ di supporto propedeutiche allâ?accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle societÃ da essi partecipateâ?) ad opera del D.M. 13 aprile 2022, n. 101 (v., difatti, Tar Liguria, sez. I, 15 novembre 2023, n. 935).

Rimane (solo) da precisare che, laddove venga in rilievo nella fattispecie, la nozione di concessione di un pubblico servizio, come rilevato dalle Sezioni Unite della Corte (Cass. Sez. U., 20 aprile 2017, n. 9965), ha fondamento nel diritto dellâ?Unione Europea e si correla (come gli stessi dati normativi di fattispecie rendono evidente) ad â?un contratto che presenta le stesse caratteristiche di un appalto pubblico di servizi, ad eccezione del fatto che il corrispettivo della fornitura di servizi consiste unicamente nel diritto di gestire i servizi o in tale diritto accompagnato da un prezzoâ? (cosÃ il D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, art. 3, comma 12; v. altresÃ, negli stessi sostanziali termini, il D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 50, art. 3, lett. vv), ove si rimarca la â?assunzione in capo al concessionario del rischio operativo legato alla gestione dei serviziâ?, ed ora il D.Lgs. 31 marzo 2023, n. 36, all. I.1, art. 2, lett. c)).

La Corte ha altresÃ avuto modo di rilevare che le disposizioni secondo le quali le imprese in Raggruppamento Temporaneo devono conferire, con un unico atto, mandato collettivo speciale con rappresentanza allâ?impresa mandataria, con conferimento di procura al legale rappresentante dellâ?operatore economico mandatario â? cosÃ che al mandatario â?spetta la

rappresentanza esclusiva, anche processuale, dei mandanti nei confronti della stazione appaltante per tutte le operazioni e gli atti di qualsiasi natura dipendenti dall'appalto, anche dopo il collaudo, o atto equivalente, fino alla estinzione di ogni rapporto» (D.Lgs. 12 aprile 2006 n. 163, art. 37, commi 14, 15 e 16) sono finalizzate ad agevolare l'amministrazione appaltante nella tenuta dei rapporti con le imprese appaltatrici ma non si estendono anche nei confronti dei terzi estranei a quel rapporto, atteso che la presenza di tale mandato collettivo non determina un centro autonomo di imputazione giuridica (art. 37, comma 17, cit.; v. Cass., 2 ottobre 2024, n. 25925, cit.; Cass., 29 dicembre 2011, n. 29737; Cass., 20 maggio 2010, n. 12422; v., altresì, Consiglio di Stato, V, 5 aprile 2019, n. 2243; Consiglio di Stato, Ad. plen., 13 giugno 2012, n. 22).

E, in particolare, si è rimarcato che tanto il potere gestorio dell'impresa mandataria quanto il potere rappresentativo del legale rappresentante della stessa non derivano direttamente dalla legge, ma dalla designazione dell'impresa mandataria liberamente e volontariamente effettuata dalle imprese raggruppate, cosicché che non operando, in ambito negoziale di diritto privato, il principio delegatus delegare non potest non sussistono ragioni per restringere l'operatività degli ordinari principi della rappresentanza negoziale con riferimento al rilascio di procure da parte del legale rappresentante dell'impresa mandataria (Cass., 27 aprile 2016, n. 8407).

Non costituendo, pertanto, il Raggruppamento Temporaneo di imprese un autonomo centro di imputazione giuridica, del tutto inconferente rimane allora il rilievo svolto dalla gravata sentenza e secondo il quale l'avviso di accertamento era stato emesso dal Raggruppamento Temporaneo di Imprese, rimanendo (diversamente) necessario accertare in concreto a quale impresa, tra quelle raggruppate, doveva ascriversi l'esercizio del potere impositivo sotto il profilo della paternità dell'avviso di accertamento (v. Cass., 6 dicembre 2024, n. 31391).

Si ricorda che, seppure con riguardo a diverso settore di attività, la CGUE ha specificamente affermato l'illegittimità della pretesa con la quale un'amministrazione aggiudicatrice esiga l'iscrizione ad un albo professionale in capo a tutti indistintamente i soggetti partecipanti a gara come ATI: l'articolo 38, paragrafi 1 e 2, della direttiva 2014/23, in combinato disposto con l'articolo 26, paragrafo 2, di tale direttiva, deve essere interpretato nel senso che un'amministrazione aggiudicatrice non può, senza violare il principio di proporzionalità garantito dall'articolo 3, paragrafo 1, primo comma, di detta direttiva, esigere che ciascuno dei membri di un'associazione temporanea di imprese sia iscritto, in uno Stato membro, nel registro commerciale o nell'albo professionale ai fini dell'esercizio dell'attività di noleggio e leasing di automobili e autoveicoli leggeri (CGUE in Causa n. 486-21 Sharengo v. parr. 98 segg.).

Va quindi ribadito il principio di diritto secondo il quale, in tema di affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi e delle entrate dei comuni ad un Raggruppamento Temporaneo di Imprese, il requisito soggettivo dell'iscrizione nell'apposito albo istituito

presso il Ministero delle Finanze, ai sensi dell'art. 53 del D.Lgs. n. 446 del 1997 e del D.M. n. 289 del 2000, Ã" richiesto solo per le imprese associate chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibili; ne consegue che, quando il servizio Ã" affidato ad un Raggruppamento Temporaneo di Imprese di tipo misto, la predetta qualifica soggettiva Ã" necessaria solo per le societÃ del raggruppamento che svolgono le attivitÃ principali concernenti lâ" accertamento e la riscossione dei tributi, per le quali detto requisito formale Ã" previsto, ma non anche per quelle che svolgono attivitÃ secondarie, di mero supporto e non in rapporto di fungibilitÃ con la prestazione principale ma solo in funzione servente, il cui accertamento Ã" riservato al giudice del merito (Cass., 6 dicembre 2024, n. 31391).

Nella concretezza del caso, dal Disciplinare di gara in atti (prot. 5111) si evince che si trattava in effetti di concessione del servizio di gestione ordinaria e straordinaria della riscossione volontaria e coattiva Tarsu e Tia in ambito provinciale, ma all'esito di pubblica gara d'appalto per lâ" affidamento del servizio, in cui Sapna fungeva da amministrazione aggiudicatrice. Si precisava che lâ" appalto rientra nel campo di applicazione dell'accordo sugli appalti pubblici, e si ammetteva la possibilitÃ di partecipazione di RTI con lâ" osservanza degli artt. 34, 35, 36 e 37 D.Lgs. 163/06; ancora, si stabiliva (art. 2: oggetto e descrizione dell'affidamento) la suddivisione, anche economica, tra attivitÃ principali (ordinaria; riscossione volontaria e coattiva) e secondarie (comunicazione ed informazione ai cittadini, rapporti con gli enti locali della provincia di Napoli, call center, data entry notifiche, stampa e confezionamento della documentazione cartacea, data entry pagamenti, verifica anagrafica), con necessitÃ di iscrizione all'albo solo per le societÃ svolgenti le prime, con allegato impegno delle tre societÃ a costituirsi in RTI, in caso di aggiudicazione, proprio ex art. 37 D.Lgs. 163/06. All'art. 5 si poneva come requisito di partecipazione quello di iscrizione all'albo per le sole societÃ singole o raggruppate preposte allo svolgimento delle attivitÃ principali, mentre per quelle preposte alle attivitÃ secondarie veniva richiesta lâ" iscrizione alla Camera di Commercio.

Dal Bando di gara della stazione appaltante SAPNA si evinceva che lâ" iscrizione all'albo Mef di cui al D.M. 289/00 ed art. 53 D.Lgs. 446/97 era richiesta solo per i soggetti (partecipanti singolarmente o in consorzi o in RTI di tipo orizzontale o, per quelli verticali o misti) che partecipavano per lâ" espletamento delle attivitÃ principali; mentre per le imprese che partecipavano ad espletamento delle attivitÃ secondarie era richiesta la sola iscrizione nel registro delle imprese.

Si tratta, per le considerazioni svolte, di previsioni non illegittime per contrasto con la disciplina primaria *ratione temporis* vigente e, dunque, di per sÃ© non disapplicabili.

5.3 Proprio in fattispecie *â??Ottogasâ??* del tutto sovrapponibile alla presente, questa Corte ha recentemente stabilito (Cass.n. 31391/24 cit.) la non necessit  per Ottogas dell iscrizione all albo Mef di cui agli artt. 52 e 53 cit.

Ci  in applicazione del seguente principio di diritto: *â?? la regola secondo cui, nell ipotesi di affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi e delle entrate dei comuni ad un Raggruppamento temporaneo di imprese, il requisito soggettivo dell iscrizione nell apposito albo istituito presso il Ministero delle Finanze ai sensi dell art. 53 del D.L.gs n. 446/1997 e del D.M. n. 289/2000 deve essere posseduto dalle imprese associate va riferita a quelle chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibili e dunque, nell ipotesi di affidamento del servizio ad un Raggruppamento temporaneo di imprese di tipo misto, la predetta qualifica soggettiva deve essere rispettata solo da quelle societ  associate in R.T.I. che svolgono quelle attivit  (principali) concernenti lâ??accertamento e la riscossione dei tributi, per le quali detto requisito formale   previsto, ma non anche da quelle che svolgono attivit  (secondarie) di mero supporto alla prima, la quale non si pone con la prestazione principale in rapporto di fungibilit , ma solo in funzione servente. L accertamento della natura (principale o secondaria) delle attivit  svolte dalle imprese associate costituisce apprezzamento di fatto riservato al giudice del merito .*

Dopo aver ricostruito i principi generali in materia, come desumibili dal diritto unionale e dalla giurisprudenza del Consiglio di Stato, la pronuncia in esame ha osservato come questi principi non fossero tali da indurre all accoglimento della tesi della parte contribuente, dovendosi al fine precisare e rettamente intendere quanto gi  in materia affermato da Cass.n. 35338/22, come richiamata anche da Cass. n. 16261/23.

Si   quindi osservato (Cass. n. 31391/24 cit.) che: *â?? ( ?) in dette pronunce questa Corte, richiamando varia giurisprudenza amministrativa, ha avuto modo di chiarire che le qualifiche tecniche di carattere soggettivo devono essere possedute da ciascuna delle imprese associate,  ( ?) a meno che non risulti che esse siano incontestabilmente riferite unicamente ad una parte delle prestazioni eseguibili da alcune soltanto delle imprese associate , precisando che detto requisito soggettivo  ( ?) deve essere posseduto da tutte le imprese chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibili  (cos , Cass. n. 35338/2022, richiamata da Cass. n. 16261/2023);   il che significa che la predetta qualifica soggettiva, nella specie costituita dall iscrizione della consorziata nel menzionato albo,   deve riguardare ed essere rispettata da quelle societ  associate in R.T.I. che svolgono quelle attivit  (principali) concernenti lâ??accertamento e la riscossione dei tributi, per le quali detto requisito formale   previsto, ma non anche da quelle che svolgono attivit  (secondaria) di mero supporto alla prima, la quale non si pone con la prestazione principale in rapporto di fungibilit , ma solo in funzione servente ;   nelle due citate ordinanze questa Corte aveva negato la legittimazione del predetto R.T.I.  sul decisivo rilievo secondo il quale:    nel caso di specie, non   dimostrato che lâ??oggetto dell affidamento, costituito dal servizio di riscossione coattiva dei tributi e delle altre entrate,*

era stato assegnato unicamente ai due contraenti in possesso del requisito dell'iscrizione all'Albo previsto dall'art. 53 D.Lgs. n. 446/1997, e che ad Ottogas Srl erano state assegnate unicamente prestazioni secondarie (così, Cass. n. 35338/2022); in modo tale, diversamente da quanto accadeva nel caso in esame, che le suddette decisioni hanno negato la legittimazione del R.T.I. in ragione della predetta risultanza fattuale, essendosi ritenuto in detti giudizi non dimostrato che il servizio di riscossione coattiva dei tributi fosse stato assegnato unicamente ai due contraenti in possesso del requisito dell'iscrizione all'Albo previsto dall'art. 53 D.Lgs. n. 446/1997 e che ad Ottogas Srl fossero state assegnate solo prestazioni secondarie.

Orbene, nella specifica fattispecie oggi dedotta, lo svolgimento da parte di Ottogas di (sole) attività serventi e strumentali rispetto a quelle prettamente accertative e riscossive (in conformità ed adempimento di quanto convenuto tra le associate già nell'atto di impegno costitutivo del RTI) risponde appunto ad un, qui non sindacabile, accertamento fattuale compiuto dal giudice di merito.

Vale solo aggiungere che sul piano logico-giuridico che solo in questa sede rileva, e come già osservato in Cass.n.31391/24 cit. l'attività accertata diversa attività svolta nell'ambito del R.T.I. tra Ge.Se.T. Italia Spa (a cui era stata assegnata l'attività principale, di accertamento dell'imposta) ed Ottogas Srl (a cui era stata demandata lo svolgimento di attività secondaria, di supporto alla prima) giustifica la circostanza che l'avviso sia stato sottoscritto dal legale rappresentante di Ge.Se.T. che tale funzione svolgeva, laddove il fatto che l'atto impugnato sia stato redatto su carta intestata del R.T.I. accredita, nel delineato contesto fattuale, solo l'ordine di idee che esso è certamente riferibile al citato raggruppamento nel quadro del descritto riparto di competenze, il che consente di comprendere anche perché Ottogas, pacificamente non iscritta all'albo e svolgente per come accertato nel presente giudizio attività secondaria, fosse inserita nel logo di intestazione dell'avviso.

6. Il ricorso è fatta salva la pronuncia in rito sulla posizione del Comune di Napoli, con relativa liquidazione delle spese va quindi rigettato; compensate le spese dell'intero giudizio nei confronti di RTI, stante il consolidarsi solo in corso di causa del su riportato indirizzo interpretativo.

P.Q.M.

La Corte

Cassa senza rinvio, in parte qua, la sentenza impugnata dichiarando che il processo non poteva essere proposto nei confronti del Comune di Napoli in quanto privo di legittimazione;

Rigetta il ricorso;

condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del presente giudizio di legittimit  a favore del Comune di Napoli, che liquida in euro 6000,00, oltre Euro 200,00 per esborsi, rimborso forfettario ed accessori di legge;

compensa le spese dell'intero giudizio nei confronti del Raggruppamento Temporaneo di Imprese;

v.to l'art. 13, comma 1 quater, D.P.R. n. 115 del 2002, come modificato dalla L. n. 228 del 2012;

d  atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1 bis dello stesso art.13, se dovuto.

Cos  deciso nella camera di consiglio della Sezione Tributaria in data 22 gennaio 2025.

Depositato in Cancelleria l'11 giugno 2025.

Campi meta

Massima : *In tema di affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi comunali a un Raggruppamento Temporaneo di Imprese (RTI), il requisito soggettivo dell'iscrizione nell'apposito albo ministeriale (ex art. 53 D.Lgs. n. 446/1997) non deve essere posseduto da tutte le imprese associate, ma solo da quelle che svolgono le prestazioni principali e tra loro fungibili.*

Supporto Alla Lettura :

T.A.R.I.

Si tratta della tassa relativa alla gestione dei rifiuti in Italia, destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti a carico dell'utente. È stata introdotta con la legge di stabilità per il 2014 in sostituzione delle precedenti Tariffa di igiene ambientale (TIA) e Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU) e Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES). La Tassa sui Rifiuti è dovuta da chiunque possieda, occupi o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani (escluse le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali che non siano detenute o occupate in via esclusiva). In caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria.