Sentenza del 05/11/2019 n. 28340 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La società C. s.p.a - concessionaria del ò servizio di gestione del parcheggio pubblico del comune di Racale - impugnava gli avvisi di accertamento relativi alle annualità 2009 e 2010, con i quali l'ente locale contestava l'omessa presentazione della dichiarazione ed il conseguente omesso versamento delle imposte per occupazione di suolo pubblico relative alle annualità 2009 - 2010, contestando il presupposto soggettivo.

Vertendosi di servizio pubblico affidato ad un concessionario ed atteggiandosi entrambi i soggetti del rapporto concessorio ad esercenti attività pubblica istituzionale, il concessionario sarebbe esente dalla imposta, in quanto esercita attività oggettivamente pubbliche, usando i beni pubblici non per un interesse privato, bensì per la realizzazione dell'oggetto della concessione affidatagli dall'ente.

Dall'altra la contribuente contestava la sussistenza del presupposto oggettivo riconducendosi entrambi i soggetti del rapporto all'attività istituzionale, con la conseguente esenzione dalla Tosap di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a), norma che esenta dalla tassa "le occupazioni effettuate dallo Stato, dalla Regione, dalle province, dai comuni e dai loro consorzi..".

Con le sentenze nn. 547/2011 e 18/3/12, la CTP di Lecce respingeva i ricorsi.

La società contribuente appellava entrambe le decisioni con due distinti ricorsi, i quali riuniti per connessione soggettiva ed oggettiva, venivano respinti dalla CTR della Puglia con sentenza n. 343/23/13, depositata il 13.12.2013, con la quale i giudici regionali affermavano l'irrilevanza del titolo fondativo dell'occupazione dello spazio pubblico, diverso dall'utilizzo diretto da parte dell'ente e della ò collettività che esso rappresenta.

In particolare, il decidente escludeva l'identificazione soggettiva tra concedente e concessionario, in quanto quest'ultimo non svolge funzioni pubbliche del comune ma esercitava il servizio concessogli entro i limiti autoritativamente fissati dall'ente pubblico, escludendo altresì che il richiamo contrattuale alle sole spese contrattuali esentasse dalla Tosap il concessionario.

La società C. ricorre sulla base di un solo motivo per la cassazione della sentenza di secondo grado.

Resiste con controricorso il Comune di Racale.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione

2. Con l'unico motivo di ricorso, l'ente ricorrente deduce, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), la nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 38, 39 e art. 49, comma 1, lett. a) richiamato dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1. Per avere la corte di appello "con una sentenza solo apparente che si risolve in mere petizioni di principio" erroneamente applicato le norme di diritto citate, statuendo l'irrilevanza del titolo fondativo dell'occupazione " che non sia il diretto godimento dell'ente esponenziale e della collettività che esso rappresenta".

Afferma, al riguardo la ricorrente che i giudici regionali non avrebbero considerato invece che il concessionario è considerato mero utilizzatore e gestore del bene pubblico, agendo quale mero sostituto del comune concedente che resta l'unico vero occupante dell'area pubblica. Con la conseguenza che il concessionario, attraverso il quale l'ente locale concedente agisce per lo sfruttamento dei beni appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile, deve andare esente dalla tassa allo stesso modo dell'ente suddetto. Non escluderebbe l'esenzione la circostanza che il concessionario agisca per scopi di lucro, in quanto ciò non toglie che - in quanto appositamente autorizzato eserciti poteri altrimenti di competenza dell'ente territoriale.

3. Il ricorso è destituito di fondamento.

Gli orientamenti giurisprudenziali susseguitesi nel tempo hanno fatto perdere alla Tosap il carattere di "tassa", esaltandone sempre più l'effettiva funzione di "imposta", atteso che il tributo non sarebbe propriamente commisurato al pagamento della fruizione di un servizio pubblico, ma l'obbligazione tributaria sorgerebbe in capo a chiunque sottragga il suolo comunale o provinciale al libero uso collettivo per trarne un vantaggio esclusivo.

La Tosap ha un presupposto oggettivo, rappresentato dalla superficie occupata, e non prende in considerazione il soggetto, se non per individuarlo come titolare della concessione o come soggetto occupante senza titolo. Tuttavia, come detto, sulla base dell'evoluzione giurisprudenziale che ha riconosciuto alla Tosap il carattere non più di tassa, bensì di imposta, questa Corte ha più volte rimarcato che l'obbligazione tributaria sorge in connessione di un beneficio economico ritratto dal soggetto privato per via dell'occupazione.

Un ulteriore elemento che contraddistingue il presupposto della Tosap è dato dal fatto che l'occupazione del patrimonio indisponibile di comuni e province fa sorgere l'obbligazione tributaria solo se l'apprensione della cosa (duratura o temporanea) risulti di tipo reversibile, nel senso che l'avvenuta occupazione privata non comporta alcuna modifica dello spazio comunale o provinciale. Pertanto, una volta terminato l'uso privatistico del suolo, se esso risulterà facilmente ripristinabile all'uso collettivo cui era originariamente predestinato, tale occupazione sarà soggetta all'imposta.

Invece, se con la fine dell'uso privatistico, il patrimonio occupato non ritornerà usufruibile dalla collettività, perchè l'occupazione ha modificato la natura originaria del suolo, allora si tratterà di

una occupazione cosiddetta "irreversibile" e non sarà assoggettabile a tassazione dall'ente territoriale; semmai, al ricorrere delle circostanze previste dalla legge, sorgerà il diritto dell'ente territoriale al risarcimento del danno subito.

Ultimo elemento che contraddistingue il presupposto della Tosap è che la tassa rimane un tributo tradizionalmente connotato dalla territorialità, ossia dalla imprescindibile localizzazione del presupposto realizzativo dell'occupazione del territorio comunale o provinciale. Per cui, non sconterà la Tosap l'occupazione di soprassuolo o sottosuolo che insiste su un'area demaniale dello Stato o delle Regioni, non riconducibile al patrimonio del comune o della provincia.

In definitiva, si può affermare che la Tosap sorge per effetto di un duplice presupposto: il tributo è dovuto non soltanto in relazione alla limitazione o sottrazione all'uso normale e collettivo di parte di suolo comunale o provinciale, ma anche in relazione all'utilizzazione particolare ed eccezionale che ne fa il privato, il quale occupa lo spazio pubblico per perseguire uno specifico scopo ò privato.

La circostanza dedotta dalla ricorrente secondo la quale nel contratto concessorio e nello studio di fattabilità " gli spazi pubblici" sono stati individuati dall'ente concedente, con la conseguenza che lo spazio pubblico è stato utilizzato nell'ambito del disegno amministrativo più ampio di servizio alla collettività, non esclude l'occupazione dell'area da parte del concessionario, che, in quanto tale è soggetto alla Tosap. La pronuncia impugnata non si è discostata da precedenti pur richiamati di questa Corte rese in analoghe controversie che, in tema di TOSAP, avevano affermato che "l'occupazione di un'area pubblica, destinata a parcheggio dall'ente proprietario (o titolare di un diritto reale su di essa) mediante concessione, va assoggettata a tassazione in capo al concessionario, con riferimento all'area posseduta in forza della concessione stessa - e secondo il regime tariffario dettato dal citato D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 45 e 46, rispettivamente per le occupazioni temporanee e permanenti - atteso, peraltro, che la predeterminazione delle tariffe di parchèggio e gli oneri gravanti sul concessionario non valgono ad escludere lo specifico vantaggio di quest'ultimo. Infatti egli, "con la gestione del parcheggio, esercita una tipica attività d'impresa, alla quale è naturalmente connesso il fine lucrativo". (cfr. Cass. n. 15440/2017; n. 16944/2012; Cass. n. 17124/2012; Cass. n. 17084/2012; cfr. anche Cass. n. 17591/2009; Cass. n. 1481/2005; Cass. n. 238/2004).

Principio cardine è l'occupazione del suolo pubblico e il vantaggio del singolo a discapito della collettività; il privato - concessionario, nel sottoscrivere un contratto con il quale in qualche modo acquisisce l'uso di tali stalli che per natura sono di pubblico utilizzo, ne assimila anche i.doveri" pertanto la relativa tassazione.

La tesi si basa sul concetto dell'occupazione di un'area pubblica, destinata a parcheggio dall'ente proprietario, mediante concessione, alla quale va assoggettata la tassazione in capo al concessionario, con riferimento all'area in forza della concessione stessa. Includendo anche il principio per il quale la predeterminazione delle tariffe di parcheggio e gli oneri gravanti sul concessionario non valgono ad escludere lo specifico vantaggio di quest'ultimo, egli difatti con la gestione del parcheggio esercita attività d'impresa, ovviamente ai fini di lucro.

4. In conclusione, in presenza di un provvedimento di concessione o di autorizzazione, per mezzo del quale il Comune o la Provincia acconsente ad un privato di occupare il proprio suolo, sarà quest'ultimo (concessionario o autorizzato) il soggetto passivo della Tosap.

5. Al contrario, quando il contratto che connette- al Comune il privato ha ad oggetto la gestione di parcometri elettrici per la disciplina e l'esazione delle tariffe per la sosta di autovetture, la rimozione dei veicoli e la custodia dei veicoli rimossi, non si configura come una vera e propria concessione di utilizzo degli - stalli, bensì appare un appalto di servizi di gestione.

Ciò in applicazione dagli artt. 38 e 39 del Decreto 507/1993, nei quali si afferma che il presupposto impositivo della tassa è costituto dalle occupazioni, di qualsiasi natura appartenenti al demanio pubblico, che comporti effettiva sottrazione della superficie all'uso pubblico.

Pertanto, solo quando si concede al privato la sola gestione del servizio, con il potere di esazione delle somme dovute dai singoli per l'uso, quale parcheggio dei loro veicoli, dell'area pubblica a ciò destinata dal Comune si intende un occupazione temporanea, ad opera del singolo e non della concessionaria, che pertanto non sottrae al pubblico uso l'area, come anche statuito dalla Suprema Corte con Ordinanza n. 18102 del 21/7/2017.

6. Il ricorso va, dunque, rigettato, con aggravio di spese.

P.Q.M.

LA CORTE:

- rigetta il ricorso;

- condanna l'ente ricorrente alla rifusione delle spese sostenute dal Comune che liquida in Euro 7.800,00, oltre rimborso forfettario e accessori come per legge.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella camera di Consiglio, il 2 luglio 2019.

Depositato in cancelleria il 5 novembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza