Sentenza del 05/11/2019 n. 28341 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La società ICA s.r.l., concessionaria del servizio di riscossione dei tributi per conto del Comune di Pontremoli, notificava alla Società A. s.p.a. quattro avvisi di liquidazione con i quali le intimava il pagamento della Tosap per gli anni dal 2005 al 2008, in relazione all'occupazione della superficie di mq. 683 di suolo pubblico del Comune di Pontremoli per la realizzazione di viadotti dell'autostrada A15 Parma - La Spezia.

La società impugnava - con distinti ricorsi - detti avvisi innanzi alla CTP di Massa Carrara, sostenendo di avere diritto all'esenzione prevista dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a).

La CTP, previa riunione dei ricorsi, li rigettava e la società A. s.p.a. proponeva appello avverso la sentenza di primo grado, gravame che veniva accolto dalla CTR della Toscana sul rilievo che il viadotto autostradale, in quanto di proprietà dello Stato e seppure realizzato in concessione dall'appellante rientrava nell'esenzione prevista dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a, secondo cui sono esenti dalla tassa le occupazioni effettuate dallo Stato. Inoltre, sostenevano i giudici che non corrispondeva al vero che l'intera area sovrastata dai viadotti appartenesse al Comune, posto che parte dell'area era di proprietà privata.

Avverso la sentenza della CTR n. 939/2014 propone ricorso per cassazione la società ICA s.r.l. affidato a tre motivi.

Si è costituita con controricorso la società A., depositando memorie illustrative ex art. 378 c.p.c., replicando al ricorso dell'ente comunale.

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

Motivi della decisione

2. Con il primo motivo la ricorrente deduce violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), in relazione al D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38, 39 e art. 49, lett. a. Sostiene che, per effetto della concessione rilasciata dallo Stato, si era realizzata una occupazione dello spazio pubblico comunale che era soggetta a tassazione a norma del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 38, comma 2 e non era applicabile l'esenzione di cui al citato D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a, poichè la norma esonerativa è limitata al caso in cui l'occupazione sia effettuata direttamente dallo Stato, con esclusione delle opere, ancorchè di proprietà dello

Stato, realizzate e gestite in regime di concessione amministrativa, considerato che in tal caso la tassa è dovuta a norma del citato D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 38, comma 2.

3. Con la seconda censura, che lamenta la nullità della sentenza per violazione dell'art. 122 c.p.c., ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), il contribuente si duole che il decidente abbia esaminato una questione - la titolarità dell'area sovrastata dai sei cavalcavia, ritenuta in parte aperte di proprietà privata - non sottoposta al suo vaglio con l'impugnazione degli atti impositivi; con la conseguenza che la CTR aveva violato il principio della corrispondenza tra chiesto e pronunciato di cui alla norma codicistica citata, in quanto la società A. aveva limitato le proprie contestazioni alla effettiva sottrazione dello spazio pubblico nel senso dello sviluppo verticale dell'occupazione del soprasuolo comunale.

4. Con il terzo mezzo, si lamenta l'omesso esame circa un fatto decisivo oggetto di discussione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5) per avere i giudici regionali escluso che i viadotti intralciassero lo spazio aereo, atteso che l'altezza da terra consentiva la completa transitabilità dei mezzi, senza esaminare le altre ragioni addotte dalla ricorrente che ostacolavano lo spaziò aereo.

5. La prima e la seconda censura, assorbita la terza, sono fondate.

6. Osserva la Corte che il presupposto impositivo è costituito - ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993 artt. 38 e 39 - dall'occupazione, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti o sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni o delle province, che comporti un'effettiva sottrazione della superficie all'uso pubblico.

Dunque, ai fini della Tosap, rileva il fatto in sè della predetta occupazione, indipendentemente dall'esistenza o meno di una concessione od autorizzazione (Cass. n. 11553 del 18/06/2003 dep. 21/06/2004; Cass. n. 2555 del 22 febbraio 2002), salvo che sussista una delle ipotesi di esenzione previste dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49.

Nel caso che occupa vi è la sottrazione o la limitazione dell'uso del suolo pubblico da parte della società A. a mezzo dei sei viadotti autostradali sopraelevati sulla base della concessione od autorizzazione comunale prevista dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 39 e si è realizzata, perciò, una occupazione comunque tassabile, salvo che sussista una delle ipotesi di esenzione.

7. Va rilevato, invero, che non può esservi dubbio alcuno sul fatto che i viadotti impediscano l'utilizzazione edificatoria del fondo sottostante e finanche l'utilizzo agricolo riferito a determinate colture. Inoltre va considerato che il D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 38, comma 2, prevede: "Sono, parimenti, soggette alla tassa le occupazioni di spazi soprastanti il suolo pubblico, di cui al comma 1, con esclusione dei balconi, verande, bow-windows e simili infissi di carattere stabile, nonchè le occupazioni sottostanti il suolo medesimo, comprese quelle poste in essere con condutture ed impianti di servizi pubblici gestiti in regime di concessione amministrativa." Tale norma non può che essere interpretata nel senso che l'occupazione a mezzo di impianti di servizi pubblici è soggetta alla tassa sia che si tratti di spazi sottostanti che sovrastanti lo spazio pubblico, ben potendo esistere impianti che si sviluppano sopra il suolo per i quali non si giustificherebbe un diverso trattamento normativo. Infine non può revocarsi in dubbio che il viadotto autostradale costituisca un impianto ai fini della norma di che trattasi in

quanto esso è costituito da una costruzione completata da strutture, quali gli impianti segnaletici e di illuminazione, che ne aumentano l'utilità. Il problema si sposta, dunque, sulla spettanza o meno della esenzione prevista dal citato D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a, posto che la società controricorrente ha la gestione economica e funzionale del viadotto in forza della concessione per l'esecuzione dei lavori pubblici conferita dallo Stato a norma del D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, art. 143. Ora, le ipotesi di esenzione dalla TOSAP previste dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a) - nel bilanciamento tra l'interesse al prelievo fiscale per la sottrazione di un bene pubblico al godimento della comunità (comunale o provinciale), e quello alla realizzazione degli scopi istituzionali dello Stato e degli altri enti pubblici territoriali, ovvero di fini sociali ritenuti meritevoli di particolare tutela - danno la prevalenza al secondo.

Il problema dibattuto in questa sede concerne l'eventuale esenzione riguardo all'occupazione effettuata dall'impresa che ha provveduto, in forza di concessione conferita dallo Stato, all'esecuzione del lavoro pubblico costituito dalla rete autostradale di cui fa parte il viadotto in questione. Questa Corte ritiene che l'occupazione medesima debba considerarsi propria dell'ente concessionario e vada, dunque, assoggettata alla tassa ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 38, comma 2, in quanto la società concessionaria è l'esecutrice della progettazione e della realizzazione dell'opera pubblica (D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, art. 143, comma 1) a fronte del corrispettivo costituito dal diritto di gestire funzionalmente e di sfruttare economicamente tutti i lavori realizzati (art. 143, comma 2) per la durata, di regola, non superiore a trenta anni (art. 143, comma 6).

A nulla rileva il fatto che il viadotto sia di proprietà del demanio e che, al termine della concessione, anche la gestione di esso ritorni in capo allo Stato poichè, nel periodo di durata della concessione stessa, il bene, che pure è funzionale all'esercizio di un servizio di pubblica utilità, è gestito in regime di concessione da un ente che agisce in piena autonomia e non quale mero sostituto dello Stato nello sfruttamento dei beni (Cass. n. 11689/2017; nn. 11689 e 11886 del 2017; Cass. n. 19693/2018).

Non può, pertanto, condividersi la configurazione della Società resistente unicamente come longa manus dell'ente concedente, nel caso di specie lo Stato. Le finalità pubblicistiche pur evidenziate, cui certamente è finalizzata la gestione e la manutenzione della rete autostradale, se pur imprimono alla riscossione dei pedaggi una preminente destinazione dei ricavi al perseguimento delle finalità proprie della realizzazione del tracciato autostradale, non annullano il perseguimento del profitto tipico dell'attività d'impresa svolta da società per azioni, quale indubbiamente è la Società A.; ciò che rende irrilevante la natura demaniale dell'autostrada ed il ritorno della stessa allo Stato al tempo della concessione (in ciò dovendo correggersi in diritto, in relazione al secondo motivo di ricorso, la motivazione della decisione impugnata).

Le considerazioni che tendono a ricondurre l'occupazione allo Stato risultano, infatti, non in linea in primo luogo con la natura di stretta interpretazione delle norme tributarie che prevedano esenzioni o agevolazioni (cfr., tra le molte, più di recente, Cass. sez. 5, 4 maggio 2016, n. 8869; Cass. sez. 5, 26 marzo 2014, n. 7037, presupposto interpretativo condiviso da ultirfio anche da Corte Cost. 20 novembre 2017, n. 242) e, segnatamente, con specifico riferimento alla tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, con l'interpretazione di questa Corte del D.Lgs. n. 507

del 1993, art. 49, comma 1, lett. a), secondo cui l'esenzione per lo Stato e gli altri enti, di cui alla citata norma, postula che l'occupazione, quale presupposto del tributo, sia posta in essere direttamente dal soggetto esente (cfr., più in generale, Cass. sez. 5, 6 agosto 2009, n. 18041), nel caso di specie non risultando quindi pertinenti i richiami alla giurisprudenza che riconduce allo Stato l'occupazione quale ente appaltante delle opere di realizzazione autostradale.

Ne deriva che l'esenzione prevista dal citato D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a, non spetta in quanto non si configura l'occupazione da parte dello Stato.

8. Parimenti fondata è la seconda censura, atteso che in mancanza di contestazione concernente la superficie di pertinenza del Comune, la statuizione della Commissione - che esclude dalla tassazione le aree di proprietà privata viola effettivamente il principio della corrispondenza tra chiesto e pronunciato.

9. Il ricorso va dunque accolto e l'impugnata sentenza cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito, a norma dell'art. 384 c.p.c., comma 2, e il ricorso originario della contribuente va rigettato.

Le spese processuali si compensano in considerazione del progressivo consolidarsi della giurisprudenza di legittimità.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il primo ed il secondo motivo del ricorso, assorbita la terza censura;

- cassa la sentenza d'appello e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario della contribuente.

- Compensa le spese dell'intero giudizio.

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