Sentenza del 15/11/2021 n. 34392 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso in data 25.1.2021 la Axxx Parking Italia s.p.a., in qualità di società concessionaria dei servizi di gestione del parcheggio multipiano e dell'area in superficie del parcheggio sito in (XXXXXX), impugnava l'avviso di accertamento notificatole in data 5.12.2011 dal Comune di Palermo con il quale le veniva contestata la infedele o omessa denuncia della TARSU asseritamente dovuta per l'anno 2006 con decorrenza dal 29.6.2006 per le aree di parcheggio blu P2, P4, P19, P20 di superficie pari a 28.410 con destinazione d'uso qualificata "autorimessa" con irrogazione delle sanzioni nella misura massima.

Deduceva a sostegno del ricorso la carenza di legittimazione passiva, la prescrizione del tributo, la nullità della notifica, la violazione del presupposto impositivo, la insufficiente e carente motivazione dell'accertamento, l'uso non continuato ed esclusivo, la riduzione della tassa alla fonte e l'errato calcolo della medesima.

La CTP di Palermo con sentenza del 3 luglio 2012 rigettava il ricorso confermando l'atto impositivo.

Proposto appello da parte della contribuente, la Commissione Regionale di Palermo "con sentenza del 10.10.2013, in parziale accoglimento del gravame, riduceva le sanzioni irrogate nella misura del 30% confermando per il resto l'atto impositivo.

Avverso detta pronuncia la Axxxx Parking Italia s.p.a. proponeva ricorso per cassazione affidato ad otto motivi cui resisteva con controricorso il Comune di Palermo.

Parte ricorrente depositava altresì memoria ex art. 378 c.p.c..

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso rubricato" Violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 62 e 63 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3: carenza di soggettività passiva della ricorrente, ai fini Tarsu per difetto dei presupposti di occupazione e detenzione; conseguente insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel testo applicabile ex art. 54, comma 3 bis D.L. n. 83 del 2012 o in subordine omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 comma 1, n. 5 c.p.c. nel nuovo testo introdotto dal D.L. n. 83 del 2001, art. 54, ove ritenuto applicabile al ricorso per cassazione

avverso le sentenze del giudice tributario" parte ricorrente deduceva che la stessa non detiene le aree ma le gestisce per conto del Comune svolgendo la propria attività per conto della concessionaria che opera in virtù della convenzione stipulata con il Comune. Sicchè le aree oggetto di tassazione sono detenute dal Comune. In via subordinata deduceva che se mai soggetto passivo poteva essere il concessionario.

Aggiungeva altresì che le aree in questione non sono suscettibili di produrre rifiuti tassabili essendo soggette a "spazzamento" e non a "conferimento" trattandosi di porzioni del sedime stradale.

2. Con il secondo motivo di ricorso rubricato" Violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 62 e 63 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3: carenza di soggettività passiva della ricorrente, ai fini Tarsu per difetto dei presupposti di occupazione e detenzione sotto altro profilo (le aree sarebbero detenute se mai dal concessionario e non dall'AXXXX)-conseguente omessa e per altro verso, contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel testo applicabile D.L. n. 83 del 2012, ex art. 54, comma 3-bis o comunque omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel nuovo testo introdotto dal D.L. n. 83 del 2001, art. 54, ove ritenuto applicabile al ricorso per cassazione avverso le sentenze del giudice tributario" parte ricorrente deduceva che ai fini della determinazione del soggetto passivo del tributo la CTR ha dato rilievo a quanto stabilito nella convenzione stipulata con il Comune che può regolare solo i rapporti interni ma non la soggettività passiva del tributo.

3. Con il terzo motivo di ricorso rubricato" Violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 58, art. 62, comma 2 e art. 61, comma 3-bis in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; Error in procedendo per omessa pronuncia e conseguente violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4" parte ricorrente deduceva che la CTR non si è pronunciata sulla questione che l'imposta non è dovuta in quanto le aree gestite dalla contribuente non possono produrre rifiuti.

4. Con il quarto motivo di ricorso rubricato "Error in procedendo per omessa pronuncia e conseguente violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 con riguardo al secondo motivo di appello; conseguente violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 3, comma 3 e art. 1, comma 1 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3" parte ricorrente deduceva la CTR non si è pronunciata sul motivo di appello riguardante la tardività della notifica dell'atto impositivo. Assumeva a riguardo che l'avviso di accertamento oggetto del giudizio, riguardante l'anno 2006, è stato notificato il 5 dicembre 2011 oltre il termine stabilito dal D.Lgs. n. 507 del 1973, art. 71. Assumeva che i più ampi termini decadenziali introdotti dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161, non trovano applicazione con riguardo agli anni precedenti al 2007.

5. Con il quinto motivo di ricorso rubricato "Violazione e/o falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 e della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel testo applicabile D.L. n. 83 del 2012, ex art. 54, comma 3-bis o

comunque omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel nuovo testo introdotto dal del D.L. n. 83 del 2012, art. 54 ove ritenuto applicabile al ricorso per cassazione avverso sentenze del giudice tributario" parte ricorrente deduceva che la CTR ha motivato in modo generico in ordine al difetto di motivazione dell'atto impositivo in particolare sulle ragioni per cui la superficie tassata è stata inclusa nella categoria "autorimessa".

6. Con il sesto motivo di ricorso rubricato "Violazione e/o falsa applicazione della L. n. 549 del 1995, art. 1, comma 87 e dell'art. 2697 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - omessa e per altro verso contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel testo applicabile D.L. n. 83 del 2012, ex art. 54 o comunque omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel nuovo testo introdotto dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54 ove ritenuto applicabile al ricorso per cassazione avverso sentenze del giudice tributario" parte ricorrente deduceva che la CTR ha motivato in modo contraddittorio in ordine alla sussistenza di una delega a sottoscrivere l'atto impositivo da parte di colui che compare nell'indicazione a stampa.

7. Con il settimo motivo di ricorso rubricato "Violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 66, comma 3, lett. c) e del regolamento comunale in materia di Tarsu, art. 9, comma 3, lett. c), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; omessa e per altro verso contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel testo applicabile D.L. n. 83 del 2012, ex art. 54, comma 3-bis o comunque omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 nel nuovo testo introdotto dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54 ove ritenuto applicabile al ricorso per cassazione avverso sentenze del giudice tributario" parte ricorrente deduceva che la CTR aveva adottato una motivazione contraddittoria in ordine alla questione riguardante la riduzione del tributo in ragione dell'uso non continuativo delle aree per cui è processo.

8. Con l'ottavo motivo di ricorso rubricato "Violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 5, 6 e 7" parte ricorrente deduceva che la CTR aveva errato anche nell'irrogare la sanzione nella misura del 30% del tributo considerata l'obiettiva situazione di incertezza circa l'applicazione del tributo.

I primi due motivi di ricorso, da esaminarsi congiuntamente in quanto afferenti alla medesima questione, sono fondati.

La questione oggetto delle censure attiene alla individuazione della soggettività passiva ai fini Tarsu nel caso della gestione di un'attività di parcheggio su aree comunali soggette a tariffazione oraria a pagamento (c.d. sosta in zona blu), ritenuta dal Comune di Palermo sussistente in capo alla Axxxx Parking Italia s.p.a. e posta a base dell'emissione dell'avviso di accertamento per l'anno 2006.

La premessa è che il presupposto impositivo della T.A.R.S.U., è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 1, dal fatto oggettivo della occupazione o della

detenzione del locale o dell'area scoperta, a qualsiasi uso adibiti, e prescinde, quindi, del tutto dal titolo, di diritto o di fatto, in base al quale l'area o il locale sono occupati o detenuti, con la conseguenza che è dovuta la tassa dal soggetto che occupi o detenga un'area per la gestione di un parcheggio affidatagli dal Comune in concessione, restando del tutto irrilevante l'eventuale attinenza della gestione stessa alla fase sinallagmatica del rapporto con il Comune (ex multis: Cass., Sez. 5, 23 gennaio 2004, n. 1179; Cass., Sez. 5, 16 maggio 2012, n. 7654; Cass., Sez. 5, 25 luglio 2012, n. 13100; Cass., Sez. 5, 13 marzo 2015, n. 5047).

Nel caso di gestione di un servizio su un'area pubblica, l'individuazione della soggettività passiva assume caratteri di maggiore complessità in quanto va ad intersecarsi con la distinzione tra concessione e appalto di servizio pubblico.

Per consolidato orientamento giurisprudenziale si ha concessione quando il terzo si assume in concreto i rischi economici della gestione del servizio, rifacendosi essenzialmente sull'utenza per mezzo della riscossione di un qualsiasi tipo di canone o tariffa, mentre si ha appa.lto quando l'onere del servizio stesso viene a gravare sostanzialmente sull'Amministrazione (in tal senso - ex plurimis Cons. Stato, VI, 4 settembre 2012, n. 4682; id., V, 9 settembre 2011, n. 5068; id., V, 6 giugno 2011, n. 3377).

Si è precisato, al riguardo, che quando il privato si assume i rischi della gestione del servizio, rifacendosi sostanzialmente sull'utente mediante la riscossione di un qualsiasi tipo di canone, tariffa o diritto, allora si ha concessione, ragione per cui può affermarsi che è la modalità della remunerazione il tratto distintivo della concessione dall'appalto di servizi. Pertanto, si avrà concessione quando l'operatore si assuma in concreto i rischi economici della gestione del servizio, rifacendosi essenzialmente sull'utenza, mentre si avrà appalto quando l'onere del servizio stesso venga a gravare sostanzialmente sull'amministrazione (Cons. Stato, VI, 4 settembre 2012, n. 4682, cit.; id, V, 6 giugno 2011, n. 3377).

Posta tale distinzione sono il concessionario può ritenersi detentore dell'area mentre nell'altro caso si ha solo la gestione di un servizio.

Ai fini della qualificazione del rapporto quale appalto (e non quale concessione) di servizi rileva in primo luogo l'esame del capitolato di appalto ed anche il nomen juris utilizzato dalle parti che, benchè non costituisca un elemento univoco e indefettibile ai fini qualificatori, nei casi dubbi, può costituire un rilevante strumento sussidiario per ricostruire la concreta volontà delle parti.

Ai medesimi fini qualificatori appare altresì dirimente l'applicazione del criterio relativo alla modalità di remunerazione della prestazione atteso che la concessione di servizi è un contratto che presenta le stesse caratteristiche di un appalto pubblico di servizi, ad eccezione del fatto che il corrispettivo della prestazione consiste unicamente nel diritto a gestire funzionalmente o a sfruttare economicamente il servizio stesso, ovvero in tale diritto accompagnato da un prezzo.

Ciò premesso in linea generale, nel caso di specie, nel corso dei giudizi di merito è emerso-che il Comune di Palermo ha sottoscritto una convenzione con cui ha concesso alla Gxxxx s.p.a. la progettazione esecutiva, la costruzione e la gestione del parcheggio multipiano sito in Piazza V.E.

Orlando in Palermo ed ha altresì affidato alla medesima il servizio di gestione degli stalli di sosta su strada posti nelle aree di parcheggio P2, P4, P19 e P20.

Parimenti è emerso che a detta società è poi subentrata la Pxxxxx 2000 s.r.l. la quale ha a sua volta affidato all'Axxxx Parking Italia s.p.a., odierna ricorrente, la gestione del parcheggio.

Tuttavia, pur essendo la soggettività passiva il punto nodale della controversia, la sentenza impugnata si limita a fare riferimento ai precedenti di legittimità sul tema ed a prendere atto delle difese svolte dalla società contribuente senza esaminare compiutamente la natura del rapporto contrattuale intercorrente tra la Axxxx Parking Italia s.p.a. ed il Comune titolare delle aree demaniali chiarendo quindi se si tratti di una mera gestione del servizio parcheggi o di una vera e propria concessione di suolo pubblico.

Il Collegio, peraltro già a conoscenza di analogo contenzioso sulla medesima questione, anche alla luce delle conclusioni del P.G. D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, ex art. 23, comma 8-bis, ha preso compiuta visione dei precedenti di merito e di legittimità indicati nel controricorso e nella memoria dall'odierna ricorrente ed in relazione a i quali stante l'identità delle parti e dell'oggetto è stata invocata l'eccezione di giudicato esterno, sul rilievo che era stata decisa "irrevocabilmente la medesima questione dedotta anche nel presente giudizio relativamente alla mancanza dei presupposti per l'applicazione del Tributo Tarsu in quanto non ricorre nel caso di specie una concessione di beni dal Comune di Palermo alla società Axxxx che gestisce le zone blu, ma unicamente l'affidamento di un servizio.." - CTP Palermo n. 224/2017, CTR Palermo n. 217/2020, CTP Palermo n. 5787/2018; Cass., Sez. 6-5, n. 3197/2020).

Ritiene, tuttavia, che, impregiudicata la fondatezza dell'eccezione sollevata, la delibazione dell'exceptio iudicati, debba necessariamente passare attraverso il puntuale riscontro del titolo in base al quale la società contribuente ha svolto la propria attività di gestione del parcheggio, non potendosi formare il giudicato esterno su valutazioni giuridiche ed essendo su tale profilo, come già evidenziato, la sentenza impugnata carente.

Gli altri motivi di ricorso sono assorbiti.

Alla stregua delle suesposte considerazioni ed in accoglimento dei primi due motivi di ricorso, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR della Sicilia, in diversa composizione, affinchè valuti il profilo evidenziato.

Alla stessa demanda altresì la regolamentazione delle spese di lite.

In conclusione, in accoglimento dei motivi nn. 1) e 2) del ricorso, assorbiti gli altri, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR della Sicilia, in diversa composizione, cui demanda altresì la regolamentazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento dei motivi nn. 1) e 2) del ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Sicilia, in diversa composizione, cui demanda altresì la regolamentazione delle spese di lite.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 9 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 15 novembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza