# Sentenza del 18/11/2021 n. 35389 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

La controversia concerne l'impugnazione l'avviso di accertamento, notificato il 27/10/2011, con il quale il Comune di Palermo chiedeva all'Automobile Club di Palermo il pagamento della Tosap per l'anno 2006 riferita all'area pubblica, adibita a parcheggio a pagamento, sita nella locale Piazza (---).

La contribuente opponeva che la Convenzione stipulata con l'ente territoriale prevedeva la sistemazione dell'area, nonchè l'esecuzione di opere di manutenzione ordinaria e straordinaria, a carico di esso concessionario, oltre al pagamento di un canone annuo di Euro 25.822,00, ed alla devoluzione gratuita di tutte le opere di miglioria a favore del concedente.

Inoltre, la Convenzione prevedeva l'obbligo per il concessionario di assumere apposito personale, di applicare la tariffa oraria di Euro 0,51, non modificabile unilateralmente, e l'esenzione dal pagamento a favore delle persone disabili.

Il ricorso veniva respinto in primo grado con sentenza confermata in appello dalla CTR della Sicilia, la quale riteneva sussistente il presupposto impositivo, stante la sottrazione all'uso della collettività dello spazio pubblico occupato dal concessionario, non assumendo rilievo decisivo le limitazioni imposte all'attività d'impresa esercitata da quest'ultimo e dovendosi, nel contempo, escludere alcun caso d'esenzione.

Avverso tale sentenza l'Automobile Club di Palermo propone ricorso per cassazione con quattro motivi, illustrati anche con memoria.

Resiste con controricorso il Comune di Palermo.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 38 e 39, giacchè la CTR ha erroneamente ritenuto che l'uso, ancorchè variamente limitato, dell'area pubblica destinata a parcheggio, si traduce in un vantaggio per il concessionario ed integra il presupposto della Tosap. Con il secondo motivo, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a), giacchè la CTR ha ritenuto non applicabile l'esenzione dalla Tosap prevista dalla norma invocata, nonchè omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, avuto riguardo al chiaro tenore dell'art. 10 della Convenzione ed alla dedotta natura di ente pubblico non economico del concessionario.

Con il terzo motivo di ricorso, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. e), giacchè la CTR ha ritenuto non applicabile l'esenzione dalla Tosap, nonostante la prevista acquisizione gratuita, da parte del Comune di Palermo, delle opere di miglioria apportate dal concessionario in corso di rapporto.

Con il quarto motivo di ricorso, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 42, 43, 44 e 45, giacchè la CTR ha ritenuto non applicabile l'esenzione dalla Tosap in quanto anche la detenzione parziale dell'area, essendo l'attività di parcheggio a pagamento svolta dalle ore 8 alle ore 20 della giornata, configura comunque sottrazione all'uso pubblico.

I motivi di ricorso sono infondati e non meritano accoglimento.

Questa Corte ha più volta affermato che, nel caso di area del demanio comunale, appartenente alla rete viaria della città ed adibita a parcheggio di autoveicoli, in concessione a società privata, rileva verificare se quest'ultima occupi l'area, sottraendola all'uso pubblico, in tal caso rimanendo integrato il presupposto della Tosap, ovvero se ad essa società sia soltanto attribuito il mero servizio di gestione del parcheggio, 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, dovendosi ravvisare in tal caso un'occupazione temporanea ad opera del singolo e non della concessionaria, che non sottrarrebbe l'area all'uso pubblico (Cass. n. 17620/2021, n. 16970/2021, n. 18102/2017, n. 11553/2004).

Nella prima ipotesi si configura, infatti, la sottrazione della superficie all'uso collettivo e, quindi, il presupposto per il prelievo della Tosap, mentre nel caso in cui al soggetto gestore venga concessa la sola esazione delle entrate, quale sostituto dell'ente comunale nello sfruttamento del bene, non vi sono gli estremi per ritenerlo soggetto passivo d'imposta.

La Corte ha evidenziato che la Tosap è dovuta in ragione dell'utilizzo che il privato fa dello spazio pubblico che occupa, perseguendo un vantaggio specifico a discapito della collettività.

Ne discende l'infondatezza anche della seconda censura atteso che la qualità di ente pubblico non economico del concessionario di per sè non osta, come pure rilevato dal giudice di appello, ad un'autonoma gestione di dell'area in regime d'impresa, anche se con determinati oneri e vincoli, quantomeno perchè informata a regole di economicità. In buona sostanza, qualora il contratto che preveda l'acquisizione da parte del privato dell'uso di un'area che per sua natura è di pubblico utilizzo, il soggetto ne assume anche i doveri e, pertanto, la relativa tassazione.

Con ultime due censure il ricorrente si duole del fatto che il giudice di appello ha escluso la ricorrenza delle condizioni per beneficiare dell'esenzione dal pagamento del tributo, richiamando il principio della tassatività che le norme esonerative/agevolative impone, in quanto derogando al sistema generale, sono di stretta interpretazione e non possono essere applicate in via estensiva o analogica a casi e situazioni non riconducibili al significato letterale delle nome che le prevedono (tra le tante, Cass. n. 21522/2013, n. 27331/2016).

La CTR, sulla base di un accertamento in fatto riservato al giudice di merito e non specificamente contrastato, ha affermato che la tipologia di opere realizzate dal concessionario sull'area in oggetto ("delimitazione dell'area, tonnioli, sbarra situata all'ingresso, macchina distributrice dei biglietti, garitta, parcometri"), non rientrano tra quelle per le quali il D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. e).

La disposizione prevede l'esenzione dalla Tosap, per "le occupazioni con impianti adibiti ai servizi pubblici nei casi in cui ne sia prevista, all'atto della concessione o successivamente, la devoluzione gratuita al comune o alla provincia al termine della concessione medesima".

Il ricorrente deduce che l'atto di concessione (art. 12) contempla l'acquisizione in proprietà delle migliorie, da parte del Comune, al rilascio dell'area e, dunque, che l'amministrazione comunale ha attribuito all'Automobile Club di Palermo il godimento delle utilità relative ad un bene pubblico (non importa se si tratta di beni demaniali o patrimoniali indisponibili), per cui l'occupazione dell'area destinata a parcheggio non è svolta nell'ambito di un rapporto di concessione di pubblico servizio.

La ragione di tale previsione normativa va rinvenuta nella circostanza che, in conseguenza della pattuizione intercorsa tra il concedente e il concessionario, viene a cadere, con riferimento al momento finale del rapporto di concessione, il presupposto essenziale per l'applicazione del tributo, "costituito dal beneficio arrecato al contribuente dall'occupazione di uno spazio sul suolo pubblico, sottratto così all'uso collettivo" (Cass. n. 15247/2012).

La CTR, quindi, non ha sbagliato a ritenere insufficiente, ai fini della invocata esenzione, la futura devoluzione dei beni al Comune, attesa la necessaria sussistenza, per beneficiare della esenzione, anche dei parametri oggettivi e soggettivi per qualificare il rapporto come concessione di pubblico servizio, e su tale profilo nulla ha dedotto il contribuente neppure in questa sede di legittimità.

In base al D.Lgs. citato, art. 49, comma 1, lett. e), infatti, il beneficio dell'esenzione è correlato alla ricorrenza contestuale della duplice condizione: deve trattarsi di impianto adibito ai servizi pubblici e ne deve essere prevista (in convenzione), alla scadenza della concessione, la devoluzione al patrimonio del Comune.

Neppure ha pregio l'argomentazione, svolta nella quarta ed ultima censura, circa la natura temporanea e non permanente dell'occupazione, in ragione della circostanza che l'attività di parcheggio a pagamento è svolta, in base alla Convenzione, solo in alcune ore della giornata e che la impugnazione del contribuente è sempre stata volta al riconoscimento della esenzione dal tributo, non a una diversa determinazione della base imponibile.

Il giudice tributario di secondo grado ha rigettato il gravame del contribuente, in forza di accertamento meritale ad esso riservato, rilevando che la concessione attribuiva all'Automobile Club di Palermo l'uso esclusivo dell'area e che "il mero fatto che i pedoni possano attraversare l'area quando gli stalli non solo occupati" non escludeva la sussistenza del presupposto impositivo.

Non risulta, del resto, che il contribuente abbia mai allegato alcun elemento, oltre quello della durata della concessione, volto a dimostrare che il provvedimento concessorio autorizzasse l'occupazione per un arco limitato di ore della giornata, decorse le quali l'area occupata rientrava nella materiale disponibilità del Comune per essere destinata alla viabilità cittadina.

Le spese del giudizio seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento, in favore del controricorrente, delle spese processuali del giudizio di cassazione, che liquida in Euro 10.000,00, di cui Euro 200,00 per esborsi, oltre alle spese generali ed agli accessori di legge.

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

Così deciso in Roma, il 3 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 18 novembre 2021

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza