Sentenza del 11/01/2022 n. 521 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

CHE:

L'Istituto Autonomo Case Popolari della provincia di Lecce ha impugnato l'avviso di accertamento, emesso dalla DOGRE, Concessionaria della Riscossione per conto del Comune di Lecce, relativo alla TOSAP. Con l'avviso erano state sottoposte a tassazione le occupazioni di marciapiedi cittadini effettuate dall'Istituto nell'anno 2007 con strutture metalliche, utilizzate per l'esecuzione di lavori edili su un edificio per civile abitazione di proprietà dello IACP. L'Istituto invoca l'esenzione di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, comma 1), lett. a) nonchè dell'art. 42 del Regolamento Comunale, rilevando di essere un ente pubblico non economico che svolge attività assistenziale. Il ricorso è stato accolto in primo grado. La società concessionaria ha proposto appello, che la Commissione regionale ha respinto osservando che l'Istituto, trasformato in Agenzia Regionale per la casa con L.R. 20 maggio 2014, n. 22, è un ente regionale non economico che agisce direttamente per la Regione; che l'Istituto non svolge attività commerciale e che pertanto gli spetta l'esenzione invocata; che l'Istituto ha occupato il marciapiede per realizzare un intervento di ristrutturazione finanziato dalla Regione Puglia e quindi come soggetto attuatore della Regione stessa.

Avverso la predetta sentenza ha proposto ricorso per Cassazione la società di riscossione affidandosi ad un motivo. Si è costituita con controricorso l'Agenzia Regionale per la casa.

In data 6 dicembre 2016 è stata comunicata alle parti la fissazione della adunanza camerale in sesta sezione civile, con proposta di manifesta infondatezza del ricorso per la sussistenza della esenzione di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, comma 1, lett. a). La società di riscossione ha presentato memoria con osservazioni; il Collegio, con ordinanza del 10 gennaio/27 febbraio 2017, ritenuto che la controversia non si pone in termini di immediata evidenza decisoria, ha trasmesso la causa alla quinta sezione per la trattazione in pubblica udienza. Fissata la pubblica udienza del 3 novembre 2021, il Procuratore generale ha presentato requisitoria scritta chiedendo l'accoglimento del ricorso, e le parti hanno presentato memorie, insistendo nei rispettivi atti. Il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. n. 137 del 2020, sopravvenuto art. 23, comma 8-bis, inserito dalla legge di conversione L. n. 176 del 2020, senza l'intervento in presenza del Procuratore Generale, e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

Motivi della decisione

CHE:

1.- Con il primo e unico motivo del ricorso si lamenta la violazione o falsa applicazione dell'art. 2195 c.c., dell'art. 73 TUIR (già art. 87 TUIR previgente), del D.P.R. n. 507 del 1993, art. 49 e della L.R. Puglia 20 maggio 2014, n. 22, art. 6 in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3.

La parte censura l'errore in cui è incorsa la CTR nel ritenere sufficiente, ai fini della esenzione in parola, che l'ente abbia la qualifica di ente pubblico non economico non avente finalità speculative, così confondendo il concetto di "speculazione", che concerne non l'attività, ma le finalità dell'azione, con quello di "attività commerciale" che, per legge, concerne invece il tipo di attività prestata. Nel caso specifico, la CTR non ha verificato se le finalità dell'occupazione di suoli fosse effettuata per "finalità assistenziali", ovvero, più semplicemente, nell'ambito del rapporto di locazione intercorrente con gli assegnatari, che obbliga il locatore alla manutenzione straordinaria dell'immobile. Osserva che l'esenzione in parola è subordinata non solo alla circostanza che ad occupare il suolo sia un ente pubblico riconducibile al novero di cui all'art. 87 del Tuir, comma 1, lett. C) ma anche all'ulteriore requisito che l'occupazione sia "effettuata specifiche finalità di assistenza, previdenza, sanità, educazione, cultura e ricerca". Pertanto non è sufficiente il riconoscimento di finalità assistenziali "generali" in capo al soggetto occupante, essendo necessario che ricorrano "finalità specifiche", cui l'occupazione è esclusivamente destinata.

2.- Il motivo è fondato.

Il presupposto impositivo della TOSAP è costituito dall'occupazione di uno spazio del demanio o del patrimonio indisponibile dell'ente locale, anche "sine titulo", sottraendolo all'uso pubblico per destinarlo ad un uso particolare (Cass. n. 17617 del 21/06/2021).

Secondo quanto dispone il D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a) sono esenti dalla tassa: "le occupazioni effettuate dallo Stato, dalle regioni, province, comuni e loro consorzi, da enti religiosi per l'esercizio di culti ammessi nello Stato, da enti pubblici di cui al T.U. imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 87, comma 1, lett. c), per finalità specifiche di assistenza, previdenza, sanità, educazione, cultura e ricerca scientifica". Come tutte le norme che prevedono agevolazioni o esenzioni tributarie, essa è soggetta a stretta interpretazione e non ammette un'interpretazione estensiva o analogica (Cass. sez. un. 10013 del 15/04/2021).

La lettura della norma rende evidente che ai fini del beneficio fiscale devono sussistere un requisito soggettivo e un requisito oggettivo: il requisito soggettivo è dato dall'essere il soggetto agente un ente pubblico non economico, requisito che può nella fattispecie ritenersi sussistente (si veda in arg. Corte Cost. 347/1993 e Cass. sez. un. 28160/2008); il requisito oggettivo è dato dalla circostanza che l'occupazione sia effettuata nel perseguimento di una delle finalità tipiche indicate dalla norma stessa.

Ora, vero è che la attività di edilizia pubblica ha finalità ultime di assistenza, ma ciò che viene in rilievo ai fini dell'applicazione dell'art. 49 cit. è la finalità specifica della occupazione in concreto effettuata e non le finalità perseguite dall'ente genericamente considerate. Diversamente, ove

rilevasse soltanto la finalità statutaria dell'ente, la norma non avrebbe imposto anche un requisito oggettivo specifico, parlando di finalità delle "occupazioni effettuate", in quanto sarebbe stato sufficiente fare riferimento alla natura e agli scopi degli enti che possono beneficiare della esenzione. Esenzione che, in tal caso, sarebbe spettata tout court agli enti predetti per qualsivoglia occupazione di spazio pubblico; la norma invece circoscrive il beneficio solo a quelle occupazioni di spazi pubblici, che pur effettuate dagli enti aventi i requisiti da essa indicati, abbiano anche finalità di assistenza, previdenza, educazione, cultura etc..

Di conseguenza, applicare la norma nel senso di riconoscere l'esenzione soltanto in virtù della sussistenza del requisito soggettivo, significherebbe darne una non consentita interpretazione estensiva. In ciò si evidenzia l'errore commesso dal giudice d'appello che non distingue adeguatamente tra requisito oggettivo e requisito soggettivo, tra finalità statutarie dell'ente e finalità concrete della specifica occupazione per la quale è stata pretesa la tassa.

Deve infatti ritenersi irrilevante, ai fini di verificare la sussistenza del requisito oggettivo, che si tratti di un ente non avente finalità speculative e che "compie solo attività economiche finalizzate al perseguimento degli scopi istituzionali propri che non possono essere assimilati ad attività commerciali", come ritenuto dal giudice appello, perchè ciò non è altro che una connotazione propria del requisito soggettivo e riguarda la finalità ultima dell'ente, vale a dire i suoi scopi istituzionali; altresì irrilevante che l'intervento sia finanziato dalla Regione, ovvero che l'ente abbia agito come longa manus della stessa, perchè anche questa circostanza attiene al requisito soggettivo.

E' rilevante invece la circostanza che si tratti di una occupazione di suolo con ponteggi a protezione del perimetro del fabbricato per la necessità di messa in sicurezza dello stabile, al fine di garantire inquilini e passanti dal rischio della caduta di calcinacci. Il giudice d'appello rileva nella sentenza impugnata questa circostanza di fatto, ma non ne percepisce adeguatamente il significato in termini di effetto giuridico.

3.- La parte ricorrente evidenzia correttamente che si tratta di una attività svolta in adempimento degli obblighi propri del contratto di locazione tra l'ente e i conduttori, che è un contratto sinallagmatico di diritto privato con un corrispettivo, sia pure di favore; al riguardo, questa Corte ha già affermato che le finalità di carattere sociali svolte per legge dagli enti di edilizia residenziale non escludono che la attività di concedere in locazione le unità abitative a loro disposizione, sia pure ad un canone locativo moderato o convenzionato in quanto parametrato alla situazione economica dell'assegnatario, sia un'attività di carattere economico ai sensi di legge (Cass. 20135/2019, in motivazione).

Inoltre, l'attività di manutenzione straordinaria dello stabile compete al proprietario non solo in ragione degli obblighi propri del contratto di locazione, ma anche in ragione dei doveri di protezione verso i terzi e della responsabilità prevista dall'art. 2053 c.c..

3.1- Pertanto, in caso di occupazione da parte della Agenzia per la casa (ex IACP) di suolo pubblico, al fine di mettere in sicurezza e manutenere un edificio di sua proprietà, le cui unità sono date in locazione a canone agevolato, trattandosi di attività posta in essere in adempimento di obblighi contrattuali ed extracontrattuali, difetta il requisito oggettivo richiesto

dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. a) per fruire della esenzione dalla TOSAP, poichè la finalità immediata della occupazione del suolo non è quella assistenziale, restando irrilevanti a tal fine le finalità statutarie dell'ente, che attengono invece alla definizione del requisito soggettivo.

Ne consegue, in accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata e non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto può decidersi nel merito rigettando l'originario ricorso del contribuente.

Considerando che non vi sono precedenti specifici in materia, le spese dell'intero giudizio sia nei gradi di merito che di legittimità sono compensate tra le parti.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso del contribuente.

Le spese del doppio grado di merito e del giudizio di legittimità sono compensate tra le parti.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 3 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 11 gennaio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza