

Sentenza del 03/05/2023 n. 11536 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La "CAPO A di A.A. e C. Sas " (già "CAPO A di B.B. e C. Sas ") ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale della Toscana il 18 settembre 2018, n. 1610/03/2018, la quale, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento e contestuale irrogazione di sanzione amministrativa per l'omesso versamento dell'imposta regionale sulle concessioni dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato per l'anno 2010, per l'importo di Euro 15.014,39 a titolo di imposta, oltre ad interessi moratori e sanzione amministrativa, per un totale complessivo di Euro 20.733,06, in relazione ad una concessione rilasciata dal Comune di Forte dei Marmi (LU) per un manufatto edificato su un'area del demanio marittimo ed adibito a ristorante/cinema, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti della Regione Toscana avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Firenze il 10 marzo 2016 n. 384/06/2016, con compensazione delle spese giudiziali. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure sul presupposto: che la giurisdizione sulla presente vertenza spettava in via esclusiva al giudice tributario; che la definizione agevolata prevista dalla L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 732 e 733, la quale riguardava soltanto "i procedimenti giudiziari pendenti alla data del 30 settembre 2013 concernenti il pagamento in favore dello Stato dei canoni e degli indennizzi per l'utilizzo dei beni demaniali marittimi e delle relative pertinenze", non atteneva all'imposta regionale sulle concessioni dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato; che il versamento della somma fissata (nella misura del 30% del canone) per la definizione agevolata de qua comportava il riconoscimento dell'esattezza del canone anche ai fini della determinazione dell'imposta dovuta. La Regione Toscana ha resistito con controricorso. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per il rigetto del ricorso. Oltre ad aver chiesto la riunione per connessione con il procedimento iscritto al n. 21335/2022 R.G. e la discussione orale della causa, la ricorrente ha depositato memoria.

2. Il ricorso è affidato a quattro motivi.

2.1 Con il primo motivo, si denuncia difetto di giurisdizione del giudice tributario in favore del giudice ordinario nella presente controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 1, per non essere stato tenuto in conto dal giudice di secondo grado il giudicato implicito formatosi sulla sentenza depositata dal Tribunale di Lucca il 26 febbraio 2016, n. 415, la quale aveva dichiarato la cessazione della materia del contendere - per la definizione agevolata ai sensi della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 732 e 733 - nella controversia avente ad oggetto la determinazione dei canoni dovuti dall'anno 2007 all'anno 2013 in forza della predetta concessione.

2.2 Con il secondo motivo, si denunciano, al contempo, violazione o falsa applicazione della L. 27 dicembre 2013, n. 147, e della L.R. Toscana 11 agosto 1995, n. 85, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nonché omesso esame di 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, per non essere stato tenuto in conto dal giudice di secondo grado che la modifica del canone dovuto per la predetta concessione in forza della definizione agevolata determinava una corrispondente variazione dell'imposta regionale sulle concessioni dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato, essendo evidente il carattere accessorio di questa rispetto a quello.

2.3 Con il terzo motivo, si denunciano, al contempo, violazione o falsa applicazione dell'art. 1965 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nonché omesso esame di 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, per non essere stato tenuto in conto dal giudice di secondo grado che la transazione intervenuta sulla misura del canone dovuto in forza della predetta concessione costituiva il presupposto per la liquidazione dell'imposta regionale sulle concessioni dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato, determinandone la conseguente riduzione.

2.4 Con il quarto motivo, si denunciano, al contempo, violazione o falsa applicazione della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1965, e della L.R. Toscana 11 agosto 1995, n. 85, della L.R. Toscana 18 febbraio 2005, n. 31, art. 10, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nonché omesso esame di 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, per non essere stato tenuto in conto dal giudice di secondo grado che la sanzione amministrativa per l'omesso versamento dell'imposta era inapplicabile, essendo erronea la somma richiesta a tale titolo dall'ente impositore alla contribuente.

Motivi della decisione

1. Premesso che l'istanza di riunione per connessione con il procedimento iscritto al n. 21335/2022 R.G. deve essere disattesa, anche in considerazione della pendenza delle controversie dinanzi a giurisdizioni diverse (ordinaria, l'una, e tributaria, l'altra) (Cass., Sez. Un., 9 marzo 2012, n. 3690), il primo motivo è inammissibile e, comunque, infondato.

1.1 Come si è detto, con l'atto di appello, la contribuente aveva eccepito il difetto di giurisdizione del giudice tributario a favore del giudice ordinario, anche alla luce della dedotta formazione del giudicato implicito su una sentenza resa dal giudice ordinario, che aveva dichiarato la cessazione della materia del contendere - per la definizione agevolata ai sensi della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 732 e 733 - nella controversia avente ad oggetto la determinazione dei canoni dovuti dall'anno 2007 all'anno 2013 in forza della predetta concessione.

1.2 A tale riguardo, secondo la giurisprudenza consolidata di questa Corte, l'attore che abbia incardinato la causa dinanzi ad un giudice e sia rimasto soccombente nel merito non è legittimato ad interporre appello contro la sentenza per denunciare il difetto di giurisdizione del giudice da lui prescelto in quanto non soccombente su tale, autonomo capo della decisione (tra le tante: Cass., Sez. Un., 20 ottobre 2016, n. 21260; Cass., Sez. Un., 19 gennaio 2017, n. 1309; Cass., Sez. Un., 24 settembre 2018, n. 22439; Cass., Sez. Un., 31 dicembre 2018, n. 33685; Cass., Sez. Un., 4 marzo 2019, n. 6281; Cass., Sez. Un., 5 dicembre 2019, n. 31754; Cass., Sez. 5, 30

dicembre 2019, n. 34575; Cass., Sez. Un., 28 gennaio 2021, n. 1918; Cass., Sez. Un., 21 luglio 2022, n. 22841).

1.3 Ad ogni buon conto, il giudicato civile verteva sulla rideterminazione della L. 27 dicembre 2013, n. 147, ex art. 1, commi 732 e 733, dei canoni dovuti per gli anni 2007 - 2013 in forza della concessione rilasciata dal Comune di Forte dei Marmi (LU) alla "CAPO A di A.A. e C. Sas " per un manufatto edificato su un'area del demanio marittimo ed adibito a ristorante/cinema, ma non poteva avere alcuna incidenza sulla spettanza della giurisdizione nella controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento e contestuale irrogazione di sanzione amministrativa per l'omesso versamento dell'imposta regionale sulle concessioni dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato per l'anno 2010 in relazione alla medesima concessione.

1.4 Con riguardo al riparto della giurisdizione in tema di concessione di beni demaniali, in linea di principio, questa Corte ha recentemente affermato che:

- in tema di concessione dei beni pubblici, rientrano nella giurisdizione del giudice ordinario le controversie con un contenuto meramente patrimoniale, senza che assuma rilievo un potere di intervento della pubblica amministrazione a tutela di interessi generali; quando, invece, la controversia coinvolga la verifica dell'azione autoritativa della pubblica amministrazione sul rapporto concessorio sottostante, o quando investa l'esercizio di poteri discrezionali valutativi nella determinazione del canone, e non semplicemente di accertamento tecnico dei presupposti fattuali economico-aziendali (sia nell'an che nel quantum), la stessa è attratta nell'ambito della giurisdizione del giudice amministrativo (Cass., Sez. Un., 17 dicembre 2020, n. 28973);

- le controversie aventi ad oggetto indennità, canoni od altri corrispettivi restano assoggettate al regime generale, a seconda che involgano diritti soggettivi a contenuto patrimoniale o l'esercizio di poteri discrezionali inerenti alla determinazione o alla debenza del canone; ne consegue che le controversie attinenti alla sola rideterminazione dei canoni concessori, in applicazione di una cogente disposizione normativa, dovuti per la concessione d'uso di un bene pubblico appartengono alla giurisdizione ordinaria, avendo ad oggetto diritti soggettivi a contenuto patrimoniale (Cass., Sez. Un., 4 settembre 2018, n. 21597);

- la giurisdizione del giudice ordinario, riguardante le indennità, i canoni e gli altri corrispettivi, nella fase del contratto di concessione si estende alle questioni inerenti all'adempimento o all'inadempimento della concessione, nonché alle conseguenze risarcitorie, vertendosi nell'ambito di un rapporto paritetico tra le parti (Cass., Sez. Un., 8 luglio 2019, n. 18267); - là dove la pubblica amministrazione non svolga poteri autoritativi e si verta nell'ambito di un rapporto paritetico tra le parti, ricorrente anche nella fase esecutiva di un rapporto di subconcessione, le questioni inerenti all'adempimento o meno della concessione e le eventuali conseguenze risarcitorie appartengono alla giurisdizione del giudice ordinario (Cass., Sez. Un., 30 luglio 2021, n. 21971);

- la controversia sulla definizione agevolata (c.d. "condono demaniale") del D.L. 14 agosto 2020, n. 104, ex art. 100, commi 7-10, convertito, con modificazioni, dalla L. 13 ottobre 2020, n. 126 (a tenore dei quali: "7. Al fine di ridurre il contenzioso relativo alle concessioni demaniali marittime

per finalità turistico-ricreative e per la realizzazione e la gestione di strutture dedicate alla nautica da diporto, derivante dall'applicazione dei criteri per il calcolo dei canoni ai sensi del D.L. 5 ottobre 1993, n. 400, art. 3, comma 1, lett. b), n. 2.1), convertito, con modificazioni, dalla L. 4 dicembre 1993, n. 494, nel testo vigente fino alla data di entrata in vigore del presente decreto, i procedimenti giudiziari o amministrativi pendenti alla data di entrata in vigore del presente decreto, concernenti il pagamento dei relativi canoni, possono essere definiti, previa domanda all'ente gestore e all'Agenzia del demanio da parte del concessionario, mediante versamento: a) in un'unica soluzione, di un importo, pari al 30 per cento delle somme richieste dedotte le somme eventualmente già versate a tale titolo; b) rateizzato fino a un massimo di sei annualità, di un importo pari al 60 per cento delle somme richieste dedotte le somme eventualmente già versate a tale titolo. 8. La domanda per accedere alla definizione di cui al comma 7 è presentata entro il 15 dicembre 2020 ed entro il 30 settembre 2021 sono versati l'intero importo dovuto, se in un'unica soluzione, o la prima rata, se rateizzato. 9. La liquidazione e il pagamento nei termini assegnati degli importi di cui del comma 7, lett. a) e b), costituisce a ogni effetto rideterminazione dei canoni dovuti per le annualità considerate. 10. La presentazione della domanda nel termine di cui al comma 8 sospende i procedimenti giudiziari o amministrativi di cui al comma 7, compresi quelli di riscossione coattiva nonché i procedimenti di decadenza della concessione demaniale marittima per mancato pagamento del canone. La definizione dei procedimenti amministrativi o giudiziari si realizza con il pagamento dell'intero importo dovuto, se in un'unica soluzione, o dell'ultima rata, se rateizzato. Il mancato pagamento di una rata entro sessanta giorni dalla relativa scadenza comporta la decadenza dal beneficio"), è una controversia concernente canoni, che ha ad oggetto una misura straordinaria e di stretta interpretazione; essa mira a definire, attraverso il pagamento di una somma di denaro, il contenzioso legato agli inadempimenti dei concessionari del demanio marittimo, per cui, trattandosi di un istituto di quantificazione dei canoni, il relativo contenzioso è devoluto alla giurisdizione ordinaria (Cass., Sez. Un., 15 marzo 2022, n. 8475).

1.5 Il principio da ultimo enunciato può valere anche per la fattispecie disciplinata dalla L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 732 e 733 (a tenori dei quali: "732. Nelle more del riordino della materia da effettuare entro il 15 maggio 2014, al fine di ridurre il contenzioso derivante dall'applicazione dei criteri per il calcolo dei canoni delle concessioni demaniali marittime ai sensi del D.L. 5 ottobre 1993, n. 400, art. 3, comma 1, lett. b), n. 2.1), convertito, con modificazioni, dalla L. 4 dicembre 1993, n. 494, e successive modificazioni, i procedimenti giudiziari pendenti alla data del 30 settembre 2013 concernenti il pagamento in favore dello Stato dei canoni e degli indennizzi per l'utilizzo dei beni demaniali marittimi e delle relative pertinenze, possono essere integralmente definiti, previa domanda all'ente gestore e all'Agenzia del demanio da parte del soggetto interessato ovvero del destinatario della richiesta di pagamento, mediante il versamento: a) in un'unica soluzione, di un importo, pari al 30 per cento delle somme dovute; b) rateizzato fino a un massimo di sei rate annuali, di un importo pari al 60 per cento delle somme dovute, oltre agli interessi legali, secondo un piano approvato dall'ente gestore. 733. La domanda di definizione, ai sensi del comma 732, nella quale il richiedente dichiara se intende avvalersi delle modalità di pagamento di cui alla lettera a) o di quelle di cui alla lett. b) del medesimo comma, è presentata entro il 28 febbraio 2014. La definizione si perfeziona con il versamento dell'intero importo dovuto, entro il termine di sessanta giorni dalla

data di presentazione della domanda di definizione; in caso di versamento rateizzato, entro il predetto termine deve essere versata la prima rata, la definizione resta sospesa sino al completo versamento delle ulteriori rate e il mancato pagamento di una di queste, entro sessanta giorni dalla scadenza, comporta la decadenza dal beneficio. La definizione del contenzioso con le modalità di cui al comma 732 e al presente comma sospende gli eventuali procedimenti amministrativi, nonchè i relativi effetti, avviati dalle amministrazioni competenti, concernenti il rilascio nonchè la sospensione, la revoca o la decadenza della concessione demaniale marittima derivanti dal mancato versamento del canone"), stante l'evidente analogia tra le due forme di definizione agevolata per il pagamento dei canoni relativi alle concessioni del demanio marittimo.

Pertanto, l'ambito operativo di quest'ultimo istituto è stato ampliato dal giudice delle leggi, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 732 e 733, "nella parte in cui non prevede che possano essere integralmente definiti anche i procedimenti giudiziari pendenti alla data del 30 settembre 2013 concernenti il pagamento in favore degli enti diversi dallo Stato titolari dei canoni e degli indennizzi per l'utilizzo dei beni demaniali marittimi e delle relative pertinenze", sul presupposto che "(...) la natura civilistica e processuale della norma contestata ne comporta la necessaria uniformità di applicazione alle analoghe situazioni pendenti: ciò anche in ragione della sostanziale omogeneità degli interessi inerenti ai concessionari e agli enti pubblici potenziali beneficiari del meccanismo transattivo (...)" (Corte Cost., 13 aprile 2018, n. 73).

1.6 Dunque, la circostanza che l'ammontare del canone dovuto in forza della concessione su un'area del demanio marittimo costituisca il presupposto per la conseguente liquidazione dell'imposta regionale sulle concessioni dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato non comporta l'unicità della giurisdizione sulle controversie attinenti, rispettivamente, alla determinazione del canone ed alla debenza del tributo.

Per cui, non può esservi giurisdizione del giudice ordinario nelle controversie aventi ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento e di contestuale irrogazione della sanzione amministrativa per l'omesso versamento dell'imposta regionale sulle concessioni dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato, anche nel caso in cui il canone sia stato rideterminato in minus dal medesimo giudice in virtù del perfezionamento della definizione agevolata.

1.7 In tal senso, questa Corte ha puntualmente affermato che l'imposta regionale sulle concessioni dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato ha natura e caratteristiche di tributo, sicchè le controversie ad essa relative sono devolute alla giurisdizione del giudice tributario del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ex art. 2, comma 1; laddove, però, si discuta non del potere impositivo della Regione o della legittimità della suddetta imposta, bensì, esclusivamente, della determinazione del canone di concessione demaniale, la cui variazione comporti automaticamente anche quella della menzionata imposta collegata alla misura del primo, in relazione a parametri predeterminati dalla legge, ma di cui si contesti la corretta applicazione, sussiste la giurisdizione del giudice ordinario, non potendo qualificarsi una siffatta lite come di natura tributaria, essendo la misura dell'imposta una conseguenza non di un'azione

diretta (o di una scelta autonoma) esercitata dal potere impositivo dell'amministrazione regionale, ma soltanto di un mero calcolo matematico connesso all'opzione della medesima amministrazione di commisurare l'importo dell'imposta ad un elemento, il canone concessorio, da altri determinato e la cui quantificazione è ad altri affidata dalla legge (in termini: Cass., Sez. Un., 3 maggio 2013, n. 10306 - analogamente: Cass., Sez. 5, 5 giugno 2015, n. 11655; Cass., Sez. 5, 20 maggio 2021, n. 13827).

1.8 Tornando alla vicenda in disamina, come è stato già deciso in analoga controversia tra le medesime parti con riguardo ad altra annualità della medesima imposta (Cass., Sez. 5, 20 12 maggio 2021, n. 13827), l'*exceptio rei iudicatae* proposta dalla ricorrente deve essere disattesa. Per vero, l'*obiter dictum*, espresso (peraltro, in materia estranea all'ambito della giurisdizione ordinaria) dal Tribunale di Lucca, nella citata sentenza dichiarativa della cessazione della materia del contendere, non è manifestamente riconducibile alla previsione normativa dell'"accertamento" idoneo a fare stato inter partes, ai sensi dell'art. 2909 c.c..

Nel caso in esame, l'oggetto del giudizio è rappresentato dalla impugnazione dell'atto impositivo (scilicet: dell'avviso di accertamento e contestuale irrogazione di sanzione amministrativa, che è stato emesso dalla Regione Toscana), sicchè, ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, comma 1, la giurisdizione spetta - all'evidenza - al giudice tributario il quale, ai fini della determinazione dell'imponibile del tributo è, senz'altro, abilitato a risolvere in via incidentale, ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, comma 3, la questione relativa alla misura del canone della concessione (Cass., Sez. 5, 20 maggio 2021, n. 13827).

La giurisprudenza di legittimità, infatti, nel chiarire la portata del principio di diritto enunciato dalle Sezioni Unite, non ha mancato di ribadire, che deve essere affermata la sussistenza della giurisdizione del giudice tributario anche nelle controversie in cui, essendo in contestazione l'imposta, debba procedersi ad accertare incidentalmente la civile obbligazione del canone di concessione al fine di stabilire la corretta determinazione dell'imponibile (Cass., Sez. 5, 5 giugno 2015, n. 11655).

1.9 Per cui, la sentenza impugnata si è uniformata ai principi enunciati, avendo ritenuto che: "La valutazione circa la spettanza della giurisdizione (...) deve concludersi nel senso della ritenuta giurisdizione - nella specie - del Giudice Tributario".

2. Il secondo motivo è fondato, derivandone l'assorbimento dei restanti motivi.

2.1 Secondo l'assunto dell'ente impositore, la base imponibile dell'imposta regionale sulle concessioni dei beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato sarebbe costituita dall'ammontare originario del canone dovuto, non avendo alcuna rilevanza la occasionale corresponsione in misura ridotta per effetto della definizione agevolata della controversia dinanzi al giudice ordinario.

2.2 Tale argomentazione non appare condivisibile.

Difatti, ancorchè la decurtazione del quantum debeatur sia ascrivibile all'opzione di avvalersi della definizione agevolata della L. 27 dicembre 2013, n. 147, ex art. 1, commi 732 e 733, il

versamento dell'importo ridotto ha funzione solutoria dell'obbligazione derivante dalla concessione, per cui tale somma è pur sempre corrisposta ed incassata a titolo di canone.

Ne discende che la base imponibile per la liquidazione dell'imposta deve essere commisurata (in percentuale) al canone effettivamente versato (arg. della L. 16 maggio 1970, n. 281, ex art. 2 e della L.R. Toscana 30 dicembre 1971, n. 2, art. 1), anche se nella consistenza ridotta ex lege dall'adesione alla definizione agevolata (L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 732 e 733). Altrimenti ragionando, il presupposto dell'allineamento tra canone ed imposta verrebbe meno.

2.3 Ne consegue che la sentenza impugnata ha fatto malgoverno di tale principio, avendo ritenuto che: "La L. n. 147 del 2013, art. 1 commi 732 e 733, riguarda espressamente soltanto la possibile definizione transattiva delle somme dovute allo Stato a titolo di canone di concessione demaniale. Si tratta della possibilità per la concessionaria di usufruire di una mera agevolazione che, fermo restando l'ammontare del canone concessorio dovuto allo Stato per l'utilizzo dei beni demaniali (canone il cui ammontare non risulta rideterminato dalla L. n. 147), consente di definire i relativi giudizi mediante un versamento del canone predetto in percentuale ridotta, previa domanda all'Ente gestore (nel caso, il Comune di Forte dei Marmi) ed all'Agenzia del Demanio. La circostanza che in tale definizione agevolata la L. n. 147, non abbia affatto previsto l'intervento della Regione conferma che il legislatore non ha ritenuto di estendere l'agevolazione all'imposta regionale sui canoni concessori, il cui ammontare originariamente previsto nella concessione risulta pertanto accettato e confermato definitivamente proprio dall'accettazione della definizione agevolata da parte della contribuente".

Difatti, la eccezionale riduzione del canone versato non comporta alcuna variazione del relativo ammontare per le annualità escluse dalla definizione agevolata, rispetto alle quali l'imposta non può subire alcuna decurtazione. Nè si può ritenere che la commisurazione dell'imposta al canone versato in misura ridotta equivalga ad estendere la definizione agevolata oltre l'ambito fissato dalla legge.

3. In conclusione, valutandosi la fondatezza del secondo motivo, l'inammissibilità del primo motivo e l'assorbimento dei restanti motivi, il ricorso può trovare accoglimento entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto con rinvio della causa alla Commissione tributaria regionale della Toscana (ora, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana, ai sensi della L. 31 agosto 2022, n. 130, art. 1, comma 1, lett. a), in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo; dichiara l'inammissibilità del primo motivo e l'assorbimento dei restanti motivi; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 20 aprile 2023.

Depositato in Cancelleria il 3 maggio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza