Sentenza del 17/11/2023 n. 32055 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza n. 333/20/2018, depositata il 15 gennaio 2018, la Commissione tributaria regionale della Campania ha accolto l'appello del Comune di (Omissis), così pronunciando in integrale riforma della decisione di prime cure che aveva accolto l'impugnazione del silenzio rifiuto opposto dal Comune di (Omissis) all'istanza di rimborso del canone per l'installazione di mezzi pubblicitari (in prosieguo CIMP) dalla contribuente corrisposto per gli anni dal 2009 al 2013.

1.1 - A fondamento del decisum, il giudice del gravame ha rilevato che:

- con deliberazione n. 80, del 26 febbraio 1999, il Comune di (Omissis) aveva fissato le nuove tariffe ordinarie dell'imposta comunale sulla pubblicità (D.Lgs. n. 15 novembre 1993, n. 507, art. 12) quantificandole in (originarie) "L. 38.400 pari all'importo in precedenza fissato di L. 32.000, maggiorato del 20%, come consentito" (l. 27 dicembre 1997, n. 449 , art. 11 , comma 10);

- detta tariffa doveva ritenersi legittima in quanto:

a) - la pronuncia di annullamento evocata dalla contribuente (TAR Campania, sez. III, 14 giugno 2004, n. 9438) aveva inciso sulla ordinanza sindacale (n. 223 del 31 dicembre 2001) che si era limitata "a convertire in Euro i valori già deliberati in precedenza in lire con decorrenza 01.01.2002.", così che il suo annullamento lasciava in vita le "pregresse... legittime... determinazioni assunte dal Comune nella materia in esame";

b) - l'abrogazione - ad opera del D.L. 22 giugno 2012 n. 83 , art. 23 , comma 7, conv. in l. 7 agosto 2012, n. 134 - della fonte statale che aveva consentito la maggiorazione tariffaria del 20% (l. n. 449 del 1997 , art. 11 , comma 10, cit.), non poteva operare - così come disposto dalla l. 28 dicembre 2015, n. 208 , art. 1 , comma 739, di interpretazione autentica - in quanto veniva in considerazione un Comune che si era avvalso di detta facoltà prima della data di entrata in vigore (26 giugno 2012) dell'art. 23, comma 7, cit.;

- così come affermato, poi, dalla giurisprudenza del GA, e della stessa Corte di Cassazione, l'imposizione dei mezzi pubblicitari poteva coesistere (D.Lgs. n. 507 del 1993 , cit., art. 9, comma 7) con la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP), ovvero con canoni di locazione o di concessione (Cosap), siccome venendo in considerazione distinti presupposti impositivi;

- nella fattispecie, pertanto, l'istanza di rimborso risultava destituita di fondamento in quanto "per la zona Rossa, che qui interessa", il Comune di (Omissis) aveva dato applicazione all'imposta

comunale sulla pubblicità nei limiti della tariffa legittimamente vigente (per "L. 38.400, pari ad Euro 19,83") cui si era aggiunto un canone di locazione "fissato a L. 85.000, pari ad Euro 43,90 (in totale Euro 63,73), con la prevista riduzione di esso canone di locazione ad 1/5, ossia ad L. 17.000, pari ad Euro 8,78 (in totale Euro 28,61), nel caso di collocazione degli impianti pubblicitari su suolo privato"; e la contribuente, nei versamenti eseguiti, si era doverosamente attenuta a detti importi.

2. - Clear Channel Affitalia Srl ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di sette motivi, illustrati con memoria;

Il Comune di (Omissis), che pur ha depositato memoria, e la Srl (Omissis) resistono con controricorso.

Motivi della decisione 1. - Il primo motivo di ricorso, formulato ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, espone la denuncia di nullità della gravata sentenza per violazione degli artt. 112 e 132 c.p.c. nonchè del D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 36 e 57.

Assume, in sintesi, la ricorrente che il giudice del gravame - pur dando atto della relativa rituale proposizione - aveva omesso di pronunciare sull'eccezione di inammissibilità svolta da essa esponente in ordine al motivo di gravame articolato dal Comune di (Omissis) con riferimento alla novella normativa di cui alla l. 28 dicembre 2015, n. 208 , art. 1 , comma 739; disposizione, quest'ultima, che illegittimamente era stata valorizzata nel decisum siccome venendo in rilievo una questione introdotta (solo) col gravame, pertanto in violazione del divieto dei nova in appello.

1.1 - Il motivo è manifestamente destituito di fondamento.

1.2 - Alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo come costituzionalizzato nella Cost., art. 111 , comma 2, nonchè di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c. ispirata a tali principi, deve ritenersi che alla Corte sia consentito di decidere nel merito dell'eccezione di inammissibilità della quale si assume l'omesso esame, alla stessa stregua dei fatti introdotti in giudizio dalle parti e non risultando, per l'appunto, necessario alcun ulteriore accertamento in fatto (Cass., 1 marzo 2019, n. 6145 ; Cass. Sez. U., 2 febbraio 2017, n. 2731 ; Cass., 3 marzo 2011, n. 5139 ; Cass., 1 febbraio 2010, n. 2313 ; Cass., 28 luglio 2005, n. 15810 ; Cass., 23 aprile 2001, n. 5962).

1.2.1 - Rileva, innanzitutto, la Corte che il motivo di appello in questione si è risolto in un mero argomento giuridico che, quale evocazione di un dato di normazione, ben avrebbe potuto dedursi (anche) nel giudizio di gravame in quanto (del tutto) inidoneo ad alterare ogni quaestio facti tra le parti in contestazione e (così) ad introdurre in giudizio un nuovo tema di indagine.

Come la Corte ha, difatti, ripetutamente statuito, il divieto di nova in appello, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 57 , involge le allegazioni delle parti che - determinando una modifica della causa petendi qual circoscritta dai presupposti e dall'oggetto della pretesa impositiva (individuati nell'atto impugnato), ovvero posti a fondamento dei motivi di impugnazione dell'atto (quale causa petendi della domanda di annullamento) - comportano un nuovo tema di indagine

e, così, integrano una (non consentita) nuova domanda o eccezione (non rilevabile di ufficio; Cass., 30 ottobre 2018, n. 27562 ; Cass., 3 luglio 2015, n. 13742 ; Cass., 3 ottobre 2014, n. 20928 ; Cass., 30 luglio 2007, n. 16829 ; Cass., 3 aprile 2006, n. 7766 ; Cass., 23 maggio 2005, n. 10864 ; Cass., 26 marzo 2002, n. 4335).

1.2.2 - Per di più nella fattispecie viene in considerazione l'impugnazione del silenzio rifiuto opposto dall'amministrazione ad un'istanza di rimborso, e, così come ripetutamente statuito dalla Corte, in un siffatto giudizio il contribuente riveste la qualità di attore in senso sostanziale, con la duplice conseguenza che grava su di lui l'onere di allegare e provare i fatti a cui la legge ricollega il trattamento impositivo rivendicato nella domanda e che le argomentazioni con cui l'Ufficio nega la sussistenza di detti fatti, o la qualificazione ad essi attribuita dal contribuente, costituiscono mere difese, come tali non soggette ad alcuna preclusione processuale, salva la formazione del giudicato interno (v., ex plurimis, Cass., 28 gennaio 2020, n. 1906 ; Cass., 8 ottobre 2014, n. 21197 ; Cass., 2 luglio 2014, n. 15026 ; Cass., 29 dicembre 2011, n. 29613).

Nè, del resto, si è mancato di rilevare che, in un siffatto àmbito processuale, l'Amministrazione finanziaria non è vincolata ad una specifica motivazione di rigetto, "con la conseguenza che le eventuali "falle" del ricorso introduttivo possono essere eccepite in appello dall'Amministrazione a prescindere dalla preclusione posta dal D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 57 , in quanto, comunque, attengono all'originario "thema decidendum" (sussistenza o insussistenza dei presupposti che legittimano il rifiuto del rimborso), fatto salvo il limite del giudicato" (v. Cass., 10 settembre 2020, n. 18830 ; Cass., 6 dicembre 2018, n. 31626 ; Cass., 15 ottobre 2010, n. 21314 ; Cass., 19 gennaio 2009, n. 1133 ; Cass., 21 maggio 2007, n. 11682).

2. - Col secondo motivo, formulato ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, la ricorrente - nel denunciare, in sintesi, violazione del D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 53, nonchè motivazione apparente della gravata sentenza - deduce che:

- così come tempestivamente eccepito in controdeduzioni, il gravame ex adverso proposto difettava di specifici motivi di impugnazione, così risolvendosi nella (mera) riproposizione di tesi difensive, riproposizione che non recava specifica indicazione delle parti impugnate della sentenza di prime cure nè censura delle chiare argomentazioni poste (così) a fondamento del decisum;

- nel disattendere detta eccezione di inammissibilità, il giudice del gravame aveva definito il giudizio sulla base di una motivazione apparente perchè in termini apodittici e tautologici si era rilevato che "il Comune di (Omissis) ha ampiamente illustrato nel proprio gravame i motivi di contrasto all'impugnata sentenza.".

2.1 - Nemmeno questo motivo può trovare accoglimento.

2.2 - Così come reso esplicito dai sopra ripercorsi contenuti decisori, la gravata sentenza ha dato compiutamente conto dei "motivi di contrasto all'impugnata sentenza" che erano stati svolti dal Comune di (Omissis), pervenendo alla conclusione che non v'era stato versamento indebito da parte del contribuente in relazione alla corretta applicazione tariffaria dell'imposta comunale sulla pubblicità.

Siccome la stessa parte ricorrente non assume che la sequenza argomentativa in questione abbia costituito espressione di un (mero) rilievo ex officio iudicis, così disarticolato dalle ragioni poste a fondamento dell'appello, rimane del tutto evidente che il riferimento ai "motivi di contrasto all'impugnata sentenza" risiede (integralmente) nelle stesse ragioni che hanno portato all'accoglimento del gravame, così come partitamente esposte.

2.3 - Dette ragioni, peraltro, sono state spese a fronte di una pronuncia di prime cure che, quanto al merito del silenzio-rifiuto impugnato, aveva rilevato che "Parte ricorrente ha documentato ampiamente producendo la sentenza del TAR e le tariffe applicate dal Comune di (Omissis) che le stesse superano il limite del 25% imposto dalla normativa sopra citata. Tale variazione peraltro non può ricondursi, come sostenuto dal Comune convenuto, all'accorpamento del canone per la locazione dei luoghi pubblici e del canone sostitutivo dell'imposta di pubblicità, in assenza di specifici riferimenti a tali distinte voci.".

Laddove è (del tutto) evidente che - la specificità del motivo di appello non potendosi che saggiare sulle ragioni del decisum oggetto di impugnazione (Cass., 9 settembre 2022, n. 26560) - a fronte di una siffatta motivazione la relativa impugnazione ben avrebbe potuto risolversi nella riproposizione di quegli stessi argomenti che, come appena evidenziato, erano stati (così) disattesi.

2.3.1 - Come, difatti, costantemente statuito dalla Corte, la specificità dei motivi di appello nel rito tributario (D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 53 , cit.) - disposizione questa che, peraltro, deve essere interpretata restrittivamente, in conformità all' art. 14 preleggi, trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, dovendosi consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione (Cass., 15 gennaio 2019, n. 707) - non è esclusa dalla riproposizione delle ragioni, e delle argomentazioni, già poste a fondamento del ricorso introduttivo del giudizio, ovvero delle controdeduzioni, quando queste ex se esprimano le ragioni di critica della pronuncia appellata nel suo intero contenuto (v., ex plurimis, Cass., 3 dicembre 2020, n. 27691 ; Cass., 20 dicembre 2018, n. 32954 ; Cass., 5 ottobre 2018, n. 24641 ; Cass., 20 gennaio 2017, n. 1461 ; Cass., 1 luglio 2014, n. 14908).

E, per di più, detta specificità va correlata al tenore complessivo dell'atto di gravame, ove, dunque, le ragioni di critica del decisum fatto oggetto di impugnazione debbono desumersi, anche per implicito, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni (v., ex plurimis, Cass., 21 novembre 2019, n. 30341 ; Cass., 24 agosto 2017, n. 20379 ; Cass., 31 marzo 2011, n. 7393 ; Cass., 12 gennaio 2009, n. 346 ; Cass., 19 gennaio 2007, n. 1224).

2.3.2 - Come, poi, ribadito dalle Sezioni Unite della Corte con riferimento alle disposizioni codicistiche di cui agli artt. 342 e 434 c.p.c., ai fini del riscontro della specificità dei motivi di appello va tenuto conto della permanente natura di "revisio prioris instantiae" del relativo giudizio, il quale mantiene la sua diversità rispetto alle impugnazioni a critica vincolata, così che detta specificità predica una chiara individuazione delle questioni e dei punti contestati della sentenza impugnata e, con essi, delle relative doglianze, affiancando alla parte volitiva una parte

argomentativa che confuti e contrasti le ragioni addotte dal primo giudice (v. Cass. Sez. U., 13 dicembre 2022, n. 36481 ; Cass. Sez. U., 16 novembre 2017, n. 27199).

3. - I residui motivi di ricorso, formulati in via di subordine, espongono le seguenti censure.

3.1 - Col terzo motivo, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la ricorrente denuncia nullità della gravata sentenza per violazione del D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, e dell' art. 112 c.p.c., assumendo, in sintesi, che il giudice del gravame aveva omesso di pronunciare sulle eccezioni svolte da essa esponente in ordine:

a) - alla "infondatezza e irrilevanza" del richiamo operato da controparte alla disposizione di interpretazione autentica di cui alla l. 28 dicembre 2015, n. 208 , art. 1 , comma 739, in quanto detta disposizione - così come ritenuto dallo stesso Giudice delle Leggi (Corte Cost., 30 gennaio 2018, n. 15) - non poteva utilmente fondare la (mera) conferma di maggiorazioni illegittime (perchè disposte sulla base dell'abrogato l. 27 dicembre 1997, n. 449 , art. 11 , comma 10) a decorrere dall'anno 2013, ed atteso che l'istanza di rimborso di essa esponente era stata formulata considerando (solo) per l'anno 2013 "venuta meno la facoltà di aumentare le tariffe dettate dal D.Lgs. n. 507 del 1993 " - con conseguente divieto di considerare la (già) consentita maggiorazione "del 20%... alle vigenti tariffe ICP ex D.Lgs. n. 507 del 1993 " (v. il ricorso, fol. 8 s., fol. 34, nota 19, e fol. 36) - così che per detto anno (il 2013) aveva "considerato la tariffa base ex D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 12 come aumentata con D.P.C.M. 14.2.2001 solo di poco inferiore (L. 38.000/mq)";

b) - all'infondatezza della tesi difensiva articolata dal Comune di (Omissis), tesi che risultava smentita dal contenuto del Piano Generale degli Impianti (PGI), Titolo VI "Canoni e corrispettivi", artt. 1 e 5, dal provvedimento n. 5 dell'11 maggio 2001 - che sanciva l'impossibilità di applicare (sin dal 1 gennaio 2001) il canone di locazione previsto all'art. 3 del PGI "perchè illegittimamente commisurato alla superficie espositiva" - dall'ordinanza del 31 dicembre 2001, - che aveva previsto le tariffe del canone unico senz'alcuna distinzione tra imposta e canone di locazione - e dalla stessa pronuncia del giudice amministrativo (TAR Campania, n. 9438 del 2004), che aveva disatteso la tesi del Comune di (Omissis) circa la natura non provvedimentale di detta ordinanza;

c) - al difetto di corrispondenza tra gli importi pretesi a titolo di CIMP e la somma degli importi tariffari pretesi a titolo di imposta comunale sulla pubblicità e di canone per la locazione di luoghi pubblici (ai sensi del PGI, art. 3, cit.), così come accertato nella ridetta pronuncia del G.A. e riconosciuto dallo stesso Comune di (Omissis);

d) - al difetto di ogni riscontro probatorio della tesi secondo la quale gli importi riscossi per il periodo dal 2009 al 2013, oggetto dell'istanza di rimborso, corrispondessero, in effetti, alla somma dell'imposta sulla pubblicità e del citato canone di locazione, laddove lo stesso Comune di (Omissis) non aveva mai contestato i dati oggettivi esposti (in conteggio) nell'istanza di rimborso;

- soggiunge la ricorrente che - così pretermettendo l'esame delle eccezioni in giudizio sollevate - il giudice del gravame non aveva considerato che, nel periodo in contestazione, il Comune di (Omissis) aveva applicato il canone per l'installazione di mezzi pubblicitari (CIMP) - sostitutivo

dell'imposta comunale sulla pubblicità (ICP) ed inclusivo del canone di occupazione del suolo pubblico (ex D.Lgs. n. 507 del 1993 , cit., art. 9, comma 7), peraltro secondo tariffe che, eccedevano il limite posto dal D.Lgs. n. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 62 - dopo aver "abolito" (dal 2002) l'imposta comunale sulla pubblicità e (dal 2001) lo stesso canone di locazione (previsto all'art. 3 del PGI).

3.2 - Il quarto motivo, formulato ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, espone la denuncia di omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, con riferimento al giudicato formatosi sulla pronuncia del Giudice amministrativo (sentenza n. 9438/2004 del TAR Campania).

Deduce, in sintesi, la ricorrente che, con detta pronuncia, il giudice amministrativo - esaminando il PGI adottato dal Comune di (Omissis) - aveva rilevato che il provvedimento impugnato (ordinanza del 31 dicembre 2001) non poteva ritenersi "meramente esecutivo del piano generale degli impianti in quanto il raffronto dei canoni previsti dal PGI a regime per il 2002 con quelli determinati dall'atto impugnato non comporta una sicura rispondenza, immediatamente verificabile" e che, nella fattispecie, il provvedimento impugnato difettava di motivazione (sempre necessaria "in relazione agli aumenti di tributi ed imposte locali") in quanto il Comune - pur deducendo di non aver operato un qualche aumento rispetto alle previsioni del PGI - non aveva "dato conto delle modalità attraverso le quali il canone di pubblicità è stato accorpato al canone per la locazione di luoghi pubblici, nè della risultante di tale operazione, in modo che venisse dimostrata la conformità delle tariffe a quelle a suo tempo deliberate nel 1999 (e la cui applicazione a regime era stata differita appunto al 1.1.2002)";

- soggiunge, quindi, la ricorrente che detta pronuncia chiaramente smentiva la tesi di controparte circa la natura regolamentare del PGI - che aveva soppresso l'imposta sulla pubblicità sostituendola con un canone unico - e la natura provvedimentale dell'ordinanza (allora) impugnata che, pertanto, non si era limitata ad una (mera) conversione in Euro dei valori tariffari riferibili al canone unico adottato (ai sensi del D.Lgs. n. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 62).

3.3 - Col quinto motivo, anch'esso formulato ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la ricorrente ripropone la denuncia di omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, con riferimento alla "disposizione 11.5.2001, n. 5".

Si assume, al riguardo, che con detta disposizione lo stesso Comune di (Omissis) aveva previsto la "disapplicazione a partire dall'1.1.2001 del "canone di locazione dei luoghi pubblici" sostitutivo della tosap di cui all'art. 3 del PGI" in quanto commisurato alla "superficie pubblicitaria" piuttosto che " alla effettiva occupazione del suolo pubblico del mezzo pubblicitario", così come prescritto dal D.Lgs. n. 15 novembre 1993, n. 507, art. 9, comma 7 (come modificato dalla l. 23 dicembre 2000, n. 388 , art. 145 , comma 55);

- e si soggiunge, quindi, che da detto deficit di esame era conseguito, per un verso, l'erroneo riferimento al cumulo dell'imposta sulla pubblicità (confusa col canone unico che l'aveva sostituita) col canone di locazione (che era stato disapplicato) e, per il restante, la contraddittorietà del riferimento a quest'ultimo canone (previsto dall'art. 3 del PGI) che la stessa

amministrazione aveva deciso di non applicare in quanto determinato in violazione della disposizione di cui all'art. 9, comma 7, cit.

3.4 - Il sesto motivo, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione di legge con riferimento alla Cost., art. 23 , al D.Lgs. n. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 62, al D.Lgs. n. 15 novembre 1993, n. 507, art. 9, ed all' art. 115 c.p.c..

Assume, al riguardo, la ricorrente che, nel periodo di riferimento dell'istanza di rimborso (anni dal 2009 al 2013) coesistevano due regimi di tassazione, tra di loro alternativi e non cumulabili, costituiti l'uno dalla imposta comunale sulla pubblicità (ICP), disciplinata dal D.Lgs. n. 507 del 1993 , artt. 1 e ss., che (all'art. 9, comma 7) consentiva, per l'appunto, la coesistenza dell'imposta con la tosap, ovvero con altro canone (di natura non tributaria), l'una e l'altro ad ogni modo correlati all'effettiva occupazione del suolo pubblico; l'altro regime rappresentato, per converso, dal canone per l'installazione di mezzi pubblicitari (CIMP) che, previsto dal D.Lgs. n. 446 del 1997 , art. 62 , cit., risultava (ab origine) articolato, nella sua dimensione tariffaria, all'occupazione di suolo pubblico ove, dunque, risultava prevista una tariffa ("comprensiva dell'eventuale uso di aree comunali") non superiore "di oltre il 25 per cento le tariffe stabilite ai sensi del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507 , per l'imposta comunale sulla pubblicità" ovvero all'insistenza dei mezzi pubblicitari "su beni privati", con conseguente determinazione della tariffa "in misura inferiore di almeno un terzo rispetto agli analoghi mezzi pubblicitari installati su beni pubblici" (art. 62, comma 2, lett. d) ed f), cit.).

Illegittimamente, pertanto, il giudice del gravame aveva pronunciato nei termini sopra esposti, atteso che:

- aveva finito col far coesistere il canone di locazione (previsto dall'art. 3 del PGI) col canone per l'installazione di mezzi pubblicitari (CIMP);

- di detto canone aveva riconosciuto la legittima applicazione nonostante risultasse correlato, per un verso, "alla superficie pubblicitaria" piuttosto che a quella del suolo pubblico effettivamente occupato, e, per il restante, alla stessa occupazione di suolo privato (seppur con una riduzione ad un quinto della tariffa).

3.5 - Col settimo motivo di ricorso, formulato ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 1, la ricorrente denuncia difetto di giurisdizione del giudice adito con riferimento all'oggetto del giudizio dal giudice del gravame identificato nel canone di locazione di luoghi pubblici (ex art. 3 PGI).

Deduce, al riguardo, la ricorrente che (proprio) nella dimensione interpretativa fatta propria dal giudice del gravame, con riferimento agli atti assunti dal Comune di (Omissis) e nella fattispecie rilevanti - e che, dunque, nella fattispecie erano state applicate le tariffe della imposta comunale sulla pubblicità unitamente a quelle del canone di locazione (previsto dal ridetto art. 3 PGI) - si sarebbe dovuto rilevare il difetto di giurisdizione del giudice tributario attesa, per l'appunto, la natura meramente patrimoniale (e non tributaria) del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP) ovvero del canone di locazione (in concreto) applicato, così come ritenuto dalla stessa giurisprudenza di legittimità e del giudice amministrativo.

4. - All'esame dei motivi di ricorso in questione va anteposta una considerazione di ordine generale la cui posizione deve ritenersi dirimente rispetto ad alcune delle questioni poste da detti motivi e, ad ogni modo, utile ai fini dell'ulteriore svolgimento della trattazione.

4.1 - La ragione del contendere, tra le parti, rinviene, come anticipato, dal silenzio rifiuto che si è formato su di un'istanza di rimborso presentata dalla contribuente.

Detta istanza sarebbe stata fondata (causa petendi) "solo e soltanto (sulle)... eccedenze (rispetto al limite ex lege nella determinazione del CIMP) indebitamente riscosse nel quinquennio 2009-2013 a tale titolo; oggetto del contenzioso, infatti, è questo canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP) introdotto sul territorio comunale con il Piano Generale degli Impianti del 1999 a sensi e per gli effetti del D.Lgs. n. 446 del 1997 e ss.mm., art. 62 a decorrere dall'anno 2002 e determinato sulla base delle tariffe di cui all'ordinanza sindacale 31.12.2001, peraltro annullata con sentenza passata in giudicato del TAR Campania" (v. il ricorso, fol. 31); e si è, altresì, precisato (v. ivi) che l'oggetto dell'istanza di rimborso non poteva identificarsi con le "eccedenze indebite pretese e corrisposte, in aggiunta all'imposta di pubblicità, a titolo di occupazione di suolo pubblico e/o a titolo di canone di locazione per l'installazione degli impianti pubblicitari".

4.2 - Se, dunque, il titolo dell'istanza di rimborso si identificava con l'indebito impositivo correlato alla disciplina del canone per l'installazione di mezzi pubblicitari - disciplina che, al D.Lgs. n. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 62, comma 2, lett. d) ed f), contempla una potestà impositiva del Comune da correlare ad un trattamento di tariffa ad ogni modo non superiore del 25% rispetto alla tariffa fissata per l'imposta comunale sulla pubblicità (lett. d), cit., con riferimento a tariffa "comprensiva dell'eventuale uso di aree comunali") ovvero da ridurre "di almeno un terzo rispetto agli analoghi mezzi pubblicitari installati su beni pubblici" (lett. f), cit., con riferimento a tariffa "per i mezzi pubblicitari installati su beni privati") - è del tutto evidente che, secondo i contenuti decisori propri (sopra ripercorsi) della gravata sentenza, dall'esclusione di una siffatta fattispecie impositiva - in quanto il Comune di (Omissis) non aveva istituito il canone (CIMP) di cui all'art. 62, cit., e diversamente aveva dato applicazione all'imposta comunale sulla pubblicità cui si era aggiunto un canone di locazione (previsto nel Piano Generale degli Impianti) da ricondurre al D.Lgs. n. 15 novembre 1993, n. 507, art. 9, comma 7,- conseguiva l'infondatezza dell'istanza di rimborso che, come detto, trovava il proprio titolo in una fattispecie impositiva che non si era realizzata.

E, come la Corte ha avuto modo di precisare, nel rito tributario anche l'impugnazione del silenzio rifiuto opposto dall'amministrazione all'istanza di rimborso presentata dal contribuente impone l'esplicitazione, nel ricorso introduttivo del giudizio, dei motivi posti a fondamento dell'illegittimo versamento del tributo, e atteso che, in relazione alla natura impugnatoria di detto giudizio, non è poi consentita la deduzione di motivi ulteriori, e diversi, da quelli posti a fondamento della domanda (causa petendi), al di fuori delle ipotesi contemplate dal D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 24, comma 2 (Cass., 6 ottobre 2011, n. 20433 ; Cass., 13 novembre 2009, n. 24082 ; Cass., 9 maggio 2007, n. 10599 ; Cass., 5 marzo 2007, n. 5013 ; Cass., 16 febbraio 2007, n. 3681).

5. - Tanto premesso, il terzo motivo di ricorso non può trovare accoglimento.

In disparte la considerazione degli stessi limiti della domanda che, nella fattispecie, connotava, come appena rilevato, l'impugnazione del silenzio rifiuto, il motivo in questione involge mere argomentazioni, e deduzioni difensive, che debbono essere ricondotte alla sopra ripercorsa causa petendi, quali deduzioni volte a sconfessare l'assunto (di qualificazione giuridica della fattispecie) che sarebbe poi stato recepito dal giudice del gravame.

Non vengono, dunque, in rilievo domande, o eccezioni, che non siano state esaminate dal giudice del gravame che - ricostruendo in fatto la fattispecie impositiva, e qualificandola in iure, - ha, ad ogni modo, deciso in termini (del tutto) incompatibili con quelle deduzioni che (così) sono state implicitamente disattese.

Come, del resto, ripetutamente statuito dalla Corte, il vizio di omessa pronuncia da parte del giudice d'appello è configurabile allorchè manchi completamente l'esame di una censura mossa al giudice di primo grado, mentre non ricorre nel caso in cui il giudice d'appello fondi la decisione su una costruzione logico-giuridica incompatibile con la domanda o con l'eccezione di parte, nel qual caso può parlarsi di statuizione implicita di rigetto della domanda o eccezione formulata dalla parte (Cass., 11 gennaio 2022, n. 531 ; Cass., 13 agosto 2018, n. 20718 ; Cass., 6 dicembre 2017, n. 29191 ; Cass., 14 gennaio 2015, n. 452 ; Cass., 25 settembre 2012, n. 16254 ; Cass., 17 luglio 2007, n. 15882 ; Cass., 19 maggio 2006, n. 11756).

6. - Anche il quarto motivo di ricorso è destituito di fondamento. 6.1 - In disparte l'improprio riferimento al parametro del sindacato di legittimità che involge la motivazione della sentenza impugnata (art. 360 , comma 1, n. 5, c.p.c.), piuttosto che la violazione del giudicato (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), nell'escludere che, nella fattispecie, sussistesse l'indebito secondo la ridetta fattispecie impositiva delineata dalla contribuente, il giudice del gravame ha, per l'appunto, rilevato che - seppur annullate, in sede giurisdizionale, le relative tariffe, e ciò non di meno, - il Comune di (Omissis) legittimamente aveva continuato ad applicare, a titolo di imposta comunale sulla pubblicità (D.Lgs. n. 507 del 1993 , cit.), le tariffe previgenti; e, come rimarcato con riferimento (anche) a detta imposta, è del tutto indubbio che sussista la rilevata ultrattività delle delibere adottate in tema di tariffe (v. Cass., 4 aprile 2018, n. 8274 ; v., altresì, Corte Cost., 30 gennaio 2018, n. 15).

7. - Il quinto ed il sesto motivo di ricorso sono inammissibili.

7.1 - Con riferimento al quinto motivo la parte (ancora una volta) sottopone alla Corte una questione di interpretazione di atti amministrativi sotto il paradigma (improprio) del difetto di motivazione della sentenza impugnata (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), e per di più sulla base di una "disposizione 11.5.2001, n. 5" che, pertanto, sarebbe stata adottata (almeno) otto anni prima del periodo impositivo cui afferisce la controversia sul silenzio rifiuto impugnato.

Detto motivo, così come il sesto motivo, involgono poi l'applicazione del ""canone di locazione dei luoghi pubblici" sostitutivo della tosap di cui all'art. 3 del PGI" che, per stessa deduzione della odierna ricorrente, come anticipato, rimaneva estraneo alla causa petendi dell'istanza di rimborso; causa petendi rispetto alla quale, pertanto, nemmeno si deduce quando, e come, possa esser stata legittimamente modificata in corso di giudizio.

E', dunque, evidente che con i motivi di ricorso (ora) in esame la parte devolve una questione interpretativa che ha ad oggetto le (plurime) determinazioni assunte dall'amministrazione sui fatti qualificanti della fattispecie impositiva, deduzione che andrebbe, dunque, raccordata al riscontro della ridetta causa petendi del rimborso che (in tesi) si fonderebbe sulla illegittimità del trattamento impositivo adottato dal Comune di (Omissis) in violazione del D.Lgs. n. 446 del 1997 , art. 62 , comma 2, lett. d) ed f).

7.2 - Posto, allora, che non è condivisibile la censura (di cui al sesto motivo) secondo la quale il giudice del gravame avrebbe fatto coesistere il canone di locazione (previsto dall'art. 3 del PGI) col canone per l'installazione di mezzi pubblicitari (CIMP) - perchè il proprium della pronuncia impugnata risiede nell'aver escluso, nella fattispecie, l'adozione del canone per l'installazione di mezzi pubblicitari (CIMP) - va rilevato che, come la Corte ha in più occasioni rimarcato, l'interpretazione di un atto amministrativo, risolvendosi nell'accertamento della volontà della P.A., è riservata al giudice di merito ed è incensurabile in sede di legittimità se sorretta da motivazione adeguata e immune dalla violazione delle norme sull'interpretazione dei contratti, applicabili anche agli atti amministrativi, tenendo conto dell'esigenza di certezza dei rapporti e del buon andamento della P.A, così che la denuncia di un'erronea interpretazione, in sede di merito, di un atto amministrativo, impone alla parte, a pena di inammissibilità del ricorso, di indicare quali canoni o criteri ermeneutici siano stati violati; in mancanza, l'individuazione della volontà dell'ente pubblico è censurabile non quando le ragioni addotte a sostegno della decisione siano diverse da quelle della parte, bensì allorchè esse si rivelino insufficienti o inficiate da contraddittorietà logica o giuridica (Cass., 23 febbraio 2022, n. 5966 ; Cass. Sez. U., 25 luglio 2019, n. 20181 ; Cass., 23 luglio 2010, n. 17367 ; Cass., 24 gennaio 2007, n. 1602).

Nella fattispecie, in conclusione, si deduce un vizio di qualificazione giuridica della fattispecie che si risolve nella (mera) riproposizione di argomenti già sottoposti all'esame del giudice del merito; riproposizione che, a sua volta, nè offre una qualche ricostruzione degli specifici contenuti degli atti evocati nè dà conto dei criteri di ermeneutica (in ipotesi) violati rispetto alla qualificazione giuridica della fattispecie operata dalla gravata sentenza.

8. - Anche il settimo motivo di ricorso è destituito di fondamento.

8.1 - Con questa censura si evoca un inesistente difetto di giurisdizione atteso che, come anticipato, il giudice del gravame, così come il giudice del primo grado, hanno pronunciato sull'impugnazione di un silenzio rifiuto opposto dal Comune di (Omissis) alla domanda di rimborso della quota parte, indebitamente versata, del canone per l'installazione di mezzi pubblicitari di cui al D.Lgs. n. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 62.

E, come statuito dal Giudice delle Leggi (Corte Cost., 8 maggio 2009, n. 141), e dalle Sezioni Unite della Corte (Cass. Sez. U., 7 maggio 2010, n. 11090 ; Cass. Sez. U., 3 novembre 2009, n. 23195) detto canone costituisce una mera variante dell'imposta comunale sulla pubblicità e conserva, quindi, la qualifica di tributo propria di quest'ultima, per cui le controversie aventi ad oggetto la sua debenza spettano alla giurisdizione delle commissioni tributarie.

Secondo, dunque, il criterio del petitum sostanziale - alla cui stregua la giurisdizione si determina sulla base della domanda, dovendosi avere riguardo, ai fini del riparto di

giurisdizione, non già alla prospettazione compiuta dalle parti, bensì al petitum sostanziale che va identificato, non solo e non tanto in funzione della concreta pronuncia che si chiede al giudice, quanto, soprattutto, in funzione della causa petendi, ossia della intrinseca natura della posizione dedotta in giudizio, da individuarsi con riguardo ai fatti allegati (v., ex plurimis, Cass. Sez. U., 19 novembre 2019, n. 30009 ; Cass. Sez. U., 9 febbraio 2015, n. 2360 ; Cass. Sez. U., 11 ottobre 2011, n. 20902) - criterio che, nella giurisdizione tributaria, risulta mediato, così come nella fattispecie, dal provvedimento impugnabile dell'amministrazione (v. Cass. Sez. U., 21 marzo 2006, n. 6224), non poteva, pertanto, dubitarsi della giurisdizione adita in relazione al provvedimento impugnato ed alla pretesa impositiva oggetto dell'istanza di rimborso.

Nè, del resto, l'accertamento condotto dal giudice del gravame - con riqualificazione della obbligazione tributaria adempiuta in termini di esclusione della fattispecie impositiva addotta a causa petendi dell'impugnazione del silenzio rifiuto - può refluire nel denunciato difetto di giurisdizione, venendo diversamente in rilievo questione che attiene alla fondatezza della domanda e, così, al merito del giudizio (id est alla insussistenza del diritto al rimborso; v., ex plurimis, Cass. Sez. U., 31 dicembre 2018, n. 33687).

9. - Le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza di parte ricorrente nei confronti del Comune di (Omissis) e vanno senz'altro compensate tra la ricorrente ed (Omissis) Srl in quanto tra i motivi di ricorso non ve n'è alcuno che rechi censura in ordine alla rilevata legitimatio ad causam del (solo) Comune di (Omissis), con esclusione di quella di (Omissis) Srl (nei cui confronti la notifica del ricorso ha, in definitiva, assolto alla funzione di mera denuntiatio litis).

Sussistono, altresì, nei confronti della ricorrente i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto (D.P.R. n. 115 del 2002 , art. 13 , c. 1 quater).

P.Q.M. La Corte, rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento, in favore del Comune di (Omissis), delle spese del giudizio di legittimità liquidate in Euro 10.000,00 per compensi professionali ed Euro 200,00 per esborsi, oltre rimborso forfettario delle spese generali nella misura del 15% ed altri accessori di legge; compensa le spese del giudizio di legittimità tra la ricorrente ed (Omissis) Srl ; ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002 , art. 13 , comma 1 quater, inserito dalla l. n. 228 del 2012 , art. 1 , comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1-bis, dello stesso art. 13, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza