

01.77
00077AI SENSI DEL D.P.R. 264/19
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARI

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 20050/

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

17074

Cron. 1707
Rep. 09

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MICHELE D'ALONZO

- Presidente - Ud. 04/06/200

Dott. ANTONIO MERONE

- Rel. Consigliere - PU

Dott. GIOVANNI CARLEO

- Consigliere -

Dott. VINCENZO DIDOMENICO

- Consigliere -

Dott. PIETRO CAMPANILE

- Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 20050-2004 proposto da:

[REDACTED] già [REDACTED] già

[REDACTED] e prima ancora [REDACTED] in
persona dell'Ing. [REDACTED] e Dott. [REDACTED]

[REDACTED] elettivamente domiciliato in ROMA, VIA A.

DEPRETIS 86, presso lo studio dell'avvocato CAVASOLA

2009

PIETRO, che lo rappresenta e difende unitamente

1983

all'avvocato TANI MARCO, con procura speciale notarile

del Not. Dr. RIPAMONTI GIOVANNI in MILANO, rep. n.

156956 del 16/09/2004;

- ricorrente -

contro

SOMUNE DI [REDACTED] SERVIZIO TRIBUTI in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA VERONA 9 STUDIO GRANOZIO, presso lo studio dell'avvocato RICCARDO STEFANIA, rappresentato e difeso dall'avvocato MARINO GIANDONATO, giusta delega a margine;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 169/2003 della COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di FOGGIA, depositata il 30/06/2003;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 04/06/2009 dal Consigliere Dott. ANTONIO MERONE;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. PIETRO ABBRITTI, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

CASSAZIONE.NET

FATTO

La [REDACTED], oggi [REDACTED], titolare di un impianto di distribuzione di carburanti nel comune di Cerignola, ha promosso, dinanzi al giudice tributario, cinque separati giudizi, aventi ad oggetto:

- a) tre avvisi di accertamento Tosap, relativi agli anni 1996, 1997 e 1998;
- b) un diniego di rimborso di somme adderitamente versate in eccedenza per Tosap 1994;
- c) l'istanza di sospensione della riscossione della Tosap 1996, di cui all'accertamento *sub a*).

A sostegno della propria azione, la società deduceva, tra l'altro, la violazione dell'art. 48, comma 6, d.lgs. 507/1993, in quanto l'ammontare della tassa era stata calcolata computando anche le aree non direttamente impegnate dagli impianti necessari alla erogazione dei carburanti e degli indispensabili servizi connessi.



La commissione tributaria provinciale adita con il ricorso proposto avverso l'avviso di accertamento riferito al 1996, ha accolto in parte il ricorso stesso, riducendo la superficie oggetto di imposizione.

La commissione tributaria provinciale investita degli altri ricorsi, previa riunione degli stessi, li ha tutti accolti.

Il Comune di Cerignola ha proposto appello deducendo che le superfici non direttamente impegnate dagli impianti tecnici sono state tassate secondo i criteri ordinari dettati dall'art. 44 d.lgs. 5507/1993, richiamato dalla disposizione che disciplina specificamente la tassazione dei distributori di carburanti (art. 48, comma 6, d.lgs. 507/1993).

Oggetto:
tributi –
Tosap –
Distributori
carburante

La società ha proposto appello a sua volta, in relazione alla parte di domanda non accolta dai giudici di primo grado.

La commissione tributaria regionale, riuniti gli appelli proposti avverso le due sentenze di primo grado, ha accolto l'appello del Comune di Cerignola, mentre ha rigettato l'appello della società.

Avverso quest'ultima decisione, la società ricorre per cassazione sulla base di cinque motivi, illustrati anche con memoria. Il Comune resiste con controricorso, eccependo preliminarmente la improcedibilità del ricorso.

DIRITTO

1. Preliminariamente va rigettata l'eccezione di improcedibilità del ricorso perché, contrariamente a quanto assume la difesa del comune di Cerignola, la procura speciale notarile conferita al difensore con atto separato, risulta depositata tempestivamente il 1° ottobre 2004 (rispetto alla notifica del ricorso avvenuta il 22 settembre 2004), come è attestato dal funzionario che ha sottoscritto la nota di deposito in atti, contrassegnata dal n. 20050.

69

Nel merito, il ricorso non può trovare accoglimento.

2. Con il primo motivo di ricorso, denunciando la omessa motivazione su un punto decisivo della controversia, la società ricorrente lamenta che la CTR non ha tenuto conto della eccezione di inammissibilità dell'appello del Comune, formulata dalla stessa società, sul rilievo che mentre in primo grado il comune ha invocato, a sostegno della propria pretesa, che la stessa trovava fondamento in un contratto di concessione stipulato il 26 maggio 1988, in appello invece l'ente impositore ha invocato la errata interpretazione dell'art. 48, 6° comma, d.lgs. 507/2993, violando il divieto

del *novum* in appello (art. 57 d.lgs. 546/1992).

Il motivo è inammissibile per varie ragioni e, comunque, infondato.

La difesa della parte ricorrente non spiega se la censura viene formulata ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5, c.p.c., ovvero ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c. Se deve essere intesa nel primo senso, la censura è inammissibile, perché il vizio di motivazione di cui al n. 5 dell'art. 350, attiene alla ricostruzione del fatto e non alla corretta applicazione di una norma di diritto (sostanziale o processuale) (v. Cass. 19298/2006).

Il motivo è inammissibile anche perché la *ratio decidendi* della sentenza impugnata, relativa al fondamento del pagamento della Tosap per le aree non direttamente occupate dagli impianti e dagli accessori necessari alla distribuzione del carburante, fa leva proprio sulla circostanza di fatto, già addotta in primo grado, della esistenza di una apposito accordo con il comune. Quindi, in linea di principio, non rileva che, come assume la parte ricorrente, l'appello sarebbe stato fondato sulla violazione dell'art. 48, comma 6, del d.lgs. 507/1993.

Ma la censura è anche infondata perché, comunque, nell'invocare l'applicazione dell'art. 48, comma 6, d.lgs. 507/1993 l'ente impositore ha soltanto formulato, legittimamente, un argomento giuridico, in base al quale gli effetti dell'accordo sottoscritto a suo tempo dalla società restavano comunque validi proprio in ragione della riserva contenuta nell'ultima parte del comma 6 del citato art. 48 ("Tutti gli ulteriori spazi ed aree pubbliche eventualmente occupati con impianti o apparecchiature ausiliarie, funzionali o decorative, ivi comprese le tettoie, i chioschi e simili per le occupazioni eccedenti la superficie di quattro metri quadrati, comunque utilizzati, sono

soggetti alla tassa di occupazione di cui al precedente art. 44, ove per convenzione non siano dovuti diritti maggiori"). Né, d'altra parte, può ipotizzarsi che l'interpretazione di tutto l'art. 48, che contiene la disciplina specifica della tassazione dei distributori di carburante, fosse estranea alla materia del contendere, ricostruibile sulla base degli atti impugnati e dei motivi di ricorso.

3. Con il secondo motivo di ricorso, viene denunciata la violazione e falsa applicazione dell'art. 48, comma 6, d.lgs. 507/1993, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., in quanto, secondo la ricorrente, la citata disposizione consentirebbe di assoggettare a tassazione, in base ai criteri dettati dall'art. 44 dello stesso d.lgs. 507/1993, gli spazi soltanto in quanto siano materialmente occupati da manufatti di qualsiasi tipo, mentre invece, nella specie, sarebbero state assoggettate a tassazione anche superfici libere da interventi, come gli spazi necessari per "manovra e viabilità". Il motivo è inammissibile nella parte in cui richama documenti (delibera comunale) e situazione dei luoghi che sono sottratti al sindacato di questa Corte. Ma è anche infondata la tesi secondo la quale, in mancanza di una "occupazione materiale", il prelievo Tosap, relativo agli spazi contigui agli impianti di distribuzione tassabili ai sensi dell'art. 44 in forza del rinvio operato dall'art. 48, comma 6, d.lgs. 507/1993, sarebbe illegittimo. Secondo la ricorrente, in mancanza di un "ingombro materiale" non sussisterebbe il presupposto della occupazione che costituisce il presupposto impositivo. La tesi è infondata perché, come ha chiarito la giurisprudenza di questa Corte, la ragione del prelievo va individuata, ai sensi degli artt. 38 e, soprattutto, 39 d. lgs. n. 507 del 1993, nella sottrazione della superficie all'uso pubblico, a vantaggio di

singoli (v. Cass. 21215/04, 10498/08). Non è richiesta in ogni caso la realizzazione di un manufatto che si estenda su tutta la superficie sottratta all'uso pubblico. E' sufficiente che l'area sia materialmente interclusa o funzionalmente sottratta all'uso pubblico per effetto diretto di una occupazione materiale. Lo spazio necessariamente asservito alle manovre per accedere all'impianto di distribuzione, vede necessariamente affievolita, se non annullata del tutto l'utilizzazione pubblica (l'entità della sottrazione all'uso pubblico è questione di fatto). Nella specie, poi, la superficie incisa dal prelievo è stata comunque definita convenzionalmente e, quindi, non v'è spazio in questa sede per valutazioni che attengono al merito. La tesi prospettata dalla ricorrente esalta la carica semantica del termine "occupazione" utilizzato dal legislatore, nel contesto dell'art. 48, comma 6, d.lgs. 507/1993, ma svaluta, del tutto ingiustificatamente, l'espressione usata nel medesimo contesto, secondo la quale "Tutti gli ulteriori spazi ed aree pubbliche ... comunque utilizzati, sono soggetti alla tassa". In altri termini, l'occupazione/utilizzazione del suolo che legittima il prelievo, non deve essere necessariamente segnata totalmente dall'impronta di un manufatto, è sufficiente la realizzazione di un manufatto che impedisca l'utilizzo pubblico di una intera superficie, sulla quale poi va calcolato il prelievo (ad es. un muro di cinta che privatizza l'uso dell'intera superficie interna al perimetro e non soltanto dell'area occupata dallo spessore del muro di recinzione), o che segnali la destinazione funzionale di un'area ad un uso privato (come nel caso di spazi permanentemente asserviti al transito dei veicoli in entrata o in uscita, o chiusi da una sbarra mobile o da altro presidio). Infatti, secondo la giurisprudenza consolidata di questa Corte,



dalla quale non v'è motivo di discostarsi, "In tema di tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (Tosap), l'art. 48, comma sesto, del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, detta una regolamentazione puntuale del regime fiscale applicabile ai distributori di carburante, in base alla quale, mentre la tassa annuale forfettaria disciplinata nel medesimo articolo si applica alle occupazioni tipizzate di spazi ed aree da parte degli impianti indicati nella prima parte del comma sesto (colonnine montanti, relativi serbatoi sotterranei, ecc.), tutti gli ulteriori spazi ed aree eventualmente occupati sono invece assoggettati, ai sensi del secondo periodo del comma stesso, alla tassa ordinaria prevista dall'art. 44 del menzionato D.Lgs. n. 507 del 1993. Ne consegue che, in base allo specifico disposto del citato art. 48, comma sesto - nonché in virtù della regola generale per cui la tassa è dovuta per tutte le occupazioni di spazi ed aree pubbliche per le aree del distributore lasciate libere, ma pur sempre interdette al libero accesso (nella fattispecie, mediante catenelle), va applicata la tassazione ordinaria di cui al predetto art. 44, sempre che ne ricorrono le condizioni indicate in tale norma" (Cass. 19691/2004; conf. 19693/2004, 17245/2003).

4. Con il terzo ed il quarto motivo di ricorso, viene denunciata la violazione e falsa applicazione dell'art. 1418, 1° e 2° comma, cod.civ., in quanto il contratto stipulato tra la società ed il comune avrebbe dovuto essere ritenuto nullo, perché contrario a norme imperative, quali sono quelle che disciplinano la Tosap, il cui prelievo è giustificato soltanto in presenza del presupposto previsto dalla legge (e non su base convenzionale) ed anche perché il contratto sarebbe privo di causa. Entrambi i motivi sono inammissibili perché prospettano una questione totalmente nuova, il cui

esame peraltro implica la cognizione in fatto del contenuto del contratto. A parte la considerazione che lo stesso art. 1418, primo comma, c.c. fa salva l'ipotesi in cui "la legge disponga diversamente" e che nella specie proprio l'art. 48, comma 6, d.lgs. consente espressamente che il rapporto possa essere disciplinato in via convenzionale ("ove per convenzione non siano dovuti diritti maggiori"). In punto di fatto, poi, la sentenza della CTR rileva che gli importi pagati dalla società hanno un doppio titolo, una parte è di natura fiscale ed una parte è di origine convenzionale, e l'affermazione non è specificamente censurata dalla ricorrente.

Analoghe considerazioni valgono in relazione alla eccepita mancanza di causa del contratto (novità della questione, necessità di una indagine di fatto sul contenuto del contratto e infondatezza della tesi in quanto la causa della obbligazione assunta è indicata dalla stessa CTR nella occupazione della superficie diversa da quella occupata dagli impianti).

5. Con il quinto ed ultimo motivo, viene denunciata la violazione e falsa applicazione dell'art. 44 d.lgs. 507/1993, in quanto erroneamente sarebbero stata assoggettate a prelievo fiscale aiuole e recinzioni che non sono state sottratte alla pubblica utilità, per le quali la società ricorrente già pagava un "canone riconitorio". La censura appare contraddittoria in quanto deduce che le aiuole e le recinzioni non sarebbero state sottratte all'uso pubblico e tuttavia sarebbero oggetto di un canone riconitorio, che si giustifica con l'uso privato. In punto di diritto, non si vede perché la sistemazione ad aiuole di suolo pubblico adiacente o comunque funzionale ad un impianto di distribuzione non debba essere assoggettato al prelievo fiscale. Infine, ma in ordine logico il rilievo è assorbente di ogni altra considerazione, l'esame

CASSAZIONE.NET

della censura richiederebbe una indagine sulla situazione di fatto (destinazione delle singole aree) inammissibile in questa sede. La censura è inammissibile anche nella parte in cui sembra denunciare una carenza di motivazione della decisione di rigetto dell'appello dalla società, in quanto non sono specificamente indicati gli argomenti e/o i fatti ignorati dai giudici di appello (carenza di autosufficienza del motivo).

6. Conseguentemente, il ricorso va rigettato. Sussistono giuste ragioni per compensare le spese del giudizio di legittimità, in considerazione di alcuni profili di novità delle questioni prospettate, in relazione alle quali la giurisprudenza recepita dal collegio si è formata successivamente alla proposizione del ricorso.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese.

Così deciso in Roma il 4 giugno 2009.

Il Consigliere estensore

(dr. Antonio Merone)

Il Presidente

(dr. Michele d'Alonzo)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

22 LUG. 2009

IL CANCELLIERE C1

Antonella Frezza

IL CANCELLIERE C1.

Antonella Frezza