

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. LUPI Fernando - Presidente -
Dott. VIRGILIO Biagio - Consigliere -
Dott. CARACCIOLLO Giuseppe - Consigliere -
Dott. COSENTINO Antonello - Consigliere -
Dott. TERRUSI Francesco - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

ITALGAS SPA, in persona del legale rappresentante pro tempore
elettivamente domiciliato in ROMA VIA DELLA SCROFA 57 presso lo
studio dell'avvocato PIZZONIA GIUSEPPE, che lo rappresenta e difende
unitamente all'avvocato RUSSO CORVACE GIUSEPPE, giusta delega a
margine;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI PORDENONE, in persona del Sindaco pro tempore,
elettivamente domiciliato in ROMA VIA FRANCESCO SIACCI 2-B presso lo
studio dell'avvocato DE MARTINI CORRADO, che lo rappresenta e difende
unitamente all'avvocato ANNECHINI EGIDIO, giusta delega a margine;
ICA IMPOSTE COMUNALI AFFINI SRL, in persona del legale rappresentante
pro tempore elettivamente domiciliato in ROMA VIALE TIZIANO N. 108
presso lo studio dell'avvocato TABLO' SIMONE, rappresentato e difeso
dall'avvocato ZOLEZZI SERGIO, giusta delega a margine;

- controricorrenti -

sul ricorso 29462-2007 proposto da:

ITALGAS SPA, in persona del legale rappresentante pro tempore,
elettivamente domiciliato in ROMA VIA DELLA SCROFA 57 presso lo
studio dell'avvocato PIZZONIA GIUSEPPE, che lo rappresenta e difende
unitamente all'avvocato RUSSO CORVACE GIUSEPPE, giusta delega a
margine;

- ricorrente -

contro

ICA IMPOSTE COMUNALI AFFINI SRL, in persona dell'Amministratore Unico
in nome e per conto del Comune di Pordenone, elettivamente
domiciliato in ROMA VIALE TIZIANO N. 108 presso lo studio
dell'avvocato TABLO' SIMONE, rappresentato e difeso dall'avvocato
ZOLEZZI SERGIO, giusta delega a margine;

- controricorrente -

e contro

COMUNE DI PORDENONE;

- intimato -

avverso la sentenza n. 72/2006 della COMM. TRIB. REG. di TRIESTE,
depositata il 13/03/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del
25/10/2011 dal Consigliere Dott. FRANCESCO TERRUSI;

udito per il ricorrente l'avvocato PIZZONIA GIUSEPPE, che ha chiesto
l'accoglimento del ricorso;

udito per il resistente l'avvocato DE MARTINI CORRADO per delega
avvocato ZOLEZZI SERGIO che ha chiesto il rigetto del ricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.
APICE Umberto, che ha concluso per il rigetto del ricorso, in
subordine l'accoglimento dei motivi 3-4-5.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Commissione tributaria regionale del Friuli, accogliendo l'appello proposto dalla concessionaria Ica s.r.l. - Imposte comunali affini - avverso la decisione di primo grado, ha dichiarato, con sentenza n. 72/12/2006, la legittimità di una cartella di pagamento e di tre avvisi di accertamento riguardanti la Tosap (Tassa di occupazione di spazi e aree pubbliche) dovuta al comune di Pordenone dalla Italgas s.p.a., per l'occupazione - negli anni 1994, 1995, 1996 e 1997 - del sottosuolo del detto comune con impianti e condutture destinati all'erogazione del gas. Lo ha fatto anche nel contraddittorio del comune, costituitosi in appello.

Per quanto in effetti rileva, la commissione ha osservato che, ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49 richiamato dalla società Italgas e posto a base della decisione di primo grado, erano da ritenere esenti dalla tassazione le sole occupazioni con impianti adibiti a servizi pubblici ove ne fosse prevista la devoluzione gratuita al comune (o alla provincia) al termine della concessione.

Mentre la concessione inter partes aveva previsto la facoltà del concedente di assumere gratuitamente, alla scadenza, la sola proprietà della rete stradale di distribuzione, stabilendo che i rimanenti beni potessero passare al concedente medesimo a fronte, invece, della corresponsione alla concessionaria di un corrispettivo determinato secondo criterio di stima industriale, e con diritto di ritenzione degli impianti sino al pagamento del dovuto.

Per la cassazione di questa sentenza, pubblicata il 13.3.2007 e non notificata, Italgas s.p.a. ha proposto due ricorsi di identico contenuto, il primo rubricato al n. 23646/2007 del r.g. e il secondo rubricato al n. 29462/2007. Ha articolato cinque motivi di doglianza.

In entrambe le cause si è costituita, resistendo, la Ica s.r.l.;

nella, prima si è costituito anche il comune di Pordenone. Entrambi hanno depositato una memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1- - I ricorsi vanno preliminarmente riuniti ai sensi dell'art. 335 c.p.c., siccome relativi alla medesima sentenza.

Il secondo ricorso risulta proposto nel termine breve decorrente dalla notificazione del primo, sicchè è tempestivo in relazione all'interpretazione, che il collegio ribadisce, per cui dalla notificazione di un'impugnazione decorre per il notificante il termine breve (c.d. effetto bilaterale della notifica) (v. Cass. n. 709/2004), di modo che il nuovo atto di esercizio del potere di impugnare resta precluso solo dalla decorrenza di questo termine.

La rituale proposizione del citato secondo ricorso rende irrilevante l'eccezione di presunta inammissibilità del primo (il n. 23646/07), sollevata dalla ICA in relazione alla affermata inesistenza della notificazione siccome non eseguita al domicilio da essa eletto per il giudizio d'appello.

Al di là del fatto che emerge dagli atti che la notifica venne eseguita presso la sede della società, sicchè non è seriamente sostenibile la mancanza di ogni collegamento con la società medesima (dove il vizio non sarebbe comunque tale da determinare l'inesistenza della notificazione, finendo per esser sanato dalla costituzione in questa sede), resta che ogni questione al riguardo è in ogni caso superata dalla riproposizione del detto ricorso prima di qualsivoglia declaratoria (art. 387 c.p.c.) (v. per riferimenti Cass. n. 12898/2010; n. 9265/2010).

2. - Con il primo mezzo la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. e dell'art. 2909 c.c., nullità della sentenza e omessa motivazione circa un fatto controverso decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., nn. 3, 4 e 5. Sostiene di aver eccepito, nella memoria di costituzione per il giudice d'appello, il passaggio in giudicato del capo della sentenza di primo grado attinente alla tassazione per l'anno 1994, in ragione dell'atto di non avere l'appellante Ica s.r.l. riproposto le eccezioni relative alla cartella di pagamento per il detto anno; con conseguente consolidamento del riconosciuto (ancora in primo grado) diritto al rimborso della somma versata. Lamenta

un'omissione di pronuncia al riguardo, o comunque un'omessa indicazione delle ragioni di rigetto dell'eccezione.

Il motivo è invero concluso dal quesito "se il giudice di appello possa decidere il merito della questione, nonostante la specifica eccezione sollevata dall'appellato circa il passaggio in giudicato di un capo della sentenza di primo grado, e senza statuire sul punto. In caso affermativo, se il giudice di appello possa omettere di indicare i motivi che lo hanno portato a disattendere le eccezioni sul giudicato formulato dalla parte stessa".

Il quesito, per la sua astrattezza, non appare conforme al dettato di cui all'art. 366-bis c.p.c. In ogni caso il motivo che lo contiene è nel complesso infondato.

Dalla sentenza risulta che l'accoglimento del ricorso originariamente proposto da Italgas avverso la cartella di pagamento, relativa alla Tosap dovuta per l'anno 1994, venne dal giudice di primo grado pronunciato in considerazione della ritenuta "soggezione della concessione alla cessione gratuita"; con chiaro (seppur sintetico) riferimento, quindi, alla condivisione della tesi fin dall'inizio dalla contribuente sostenuta, facente leva, appunto, sull'esenzione di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, comma 1, lett. e).

Proprio questa tesi, in primo grado avversata da Ica s.r.l. in quanto la convenzione non era stata incentrata sulla cessione gratuita degli impianti di distribuzione del gas sebbene "della sola rete stradale posta in opera sino all'anno 1985", risulta dalla sentenza essere stata oggetto di censura in appello, avendo l'appellante Ica riproposto "le pregresse motivazione di doglianza" (id est, avendo appellato la sentenza riproponendo la medesima linea di difesa).

Consegue che, nell'accoglimento, da parte della commissione regionale, dell'argomentazione sostenuta dall'appellante, trovasi non solo la motivazione della riforma della sentenza di primo grado, ma anche l'implicito rigetto dell'eccezione di giudicato, per essere stato devoluto con l'appello anche il profilo che ne occupa in ragione della censura relativa al presupposto.

3. - Con il secondo motivo Italgas denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 46, 47, 49 e art. 56, comma 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3 quanto alla determinazione della Tosap per il medesimo anno 1994.

Si sostiene che il calcolo della Tosap - per l'anno 1994 - seguiva la regola speciale contenuta nel D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 56, comma 4, incentrata sull'importo dovuto per l'anno 1993 aumentato del 10%.

Donde la Tosap per il detto anno noi poteva comunque essere calcolata ai sensi dell'art. 47 del citato D.Lgs..

Il motivo - concluso dal quesito "se, in relazione all'anno 1994, la Tosap relativa ad una attività di erogazione e distribuzione del gas di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 46 debba essere calcolata in base al disposto del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 56, comma 4, ovvero in base al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 47" - è inammissibile.

Dalla sentenza non risulta che la questione suddetta, incentrata sul regime transitorio di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 56 (v.

Cass. n. 473/2000), seppure oggetto della doglianza finale del ricorso in primo grado, sia stata riproposta dalla contribuente in appello, al fine di superare la presunzione assoluta di rinuncia di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 56. Al riguardo il ricorso per cassazione, nulla evidenziando, non soddisfa il fine di necessaria autosufficienza.

4. - Con il terzo motivo la ricorrente deduce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, comma 1, lett. e), in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, quanto alla Tosap relativa agli anni dal 1995 al 1997. Sostiene la seguente tesi.

Il D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, comma 1, lett. e) riconosce l'esenzione per le occupazioni con impianti adibiti ai servizi pubblici che siano devolvibili gratuitamente al comune al termine della concessione. In tal senso non distingue se la devoluzione gratuita avviene per l'intero impianto o per parte di esso. Nel caso concreto la "rete stradale di distribuzione" rappresenta la parte essenziale (e più estesa) dell'impianto di distribuzione, sicchè - posto che la concessione inter partes aveva previsto la devoluzione gratuita proprio di questa parte - la fattispecie di esenzione avrebbe dovuto essere dal giudice di merito ritenuta integrata. Il motivo - concluso dal quesito "se l'esenzione della

Tosap prevista dal D.Lgs. n. 597 del 1993, art. 49, comma 1, lett. e), spetta nel caso di devolvibilità gratuita al comune della sola rete stradale di distribuzione del gas, che rappresenta la parte più estesa e rilevante dell'intero impianto di distribuzione, ovvero - in subordine - se in questo caso compete solo per la parte gratuitamente devolvibile" - è infondato, operando, in materia fiscale il principio secondo cui ogni agevolazione ed esenzione, se non espressamente prevista, non può essere riconosciuta, stante la natura eccezionale, non suscettibile di interpretazione analogica, né estensiva, delle norme recanti tali previsioni (v., quali esempi applicativi del principio, Cass. n. 26413/2010; n. 1576/2009; n. 11115/2008).

Ciò stante, val bene osservare che la previsione normativa è chiara nel senso di correlare l'operatività della esenzione al fatto che gli impianti adibiti al servizio pubblico - consistenti nel complesso di beni e attrezzature all'uopo necessarie - e non le sole reti stradali di distribuzione (vale a dire le predisposte tubazioni), siano, al termine del rapporto concessorio, devoluti gratuitamente al concedente il che questa Corte ha già affermato con riguardo alla omologa questione relativa all'occupazione di aree di suolo pubblico con impianti di gestione della rete idrica, a mezzo dell'affermazione che "l'occupazione di suolo pubblico per la gestione di un acquedotto, svolta nell'ambito di un rapporto di concessione di servizio pubblico formalizzato in un contratto di appalto, è esente dalla tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (Tosap) soltanto se ricorrano le condizioni di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, lett. e, e, quindi, se sia effettuata dalla società appaltatrice con gli impianti adibiti al servizio consistenti nel complesso di attrezzature e macchine necessarie all'impresa concessionaria per lo svolgimento dell'attività - e se di essi sia prevista la devoluzione gratuita al Comune al termine del rapporto concessorio" (v Cass n. 14424/2010).

Tanto conduce al rigetto del motivo e dispensa dal considerare la questione, pur dal comune controricorrente posta a mezzo della memoria, della sopravvenuta impossibilità giuridica di acquisizione degli impianti detti in ragione del regime introdotto dal D.Lgs. n. 93 del 2011, art. 24 in ordine al valore di rimborso degli impianti di distribuzione (adibiti- a servizi pubblici) oggetto di trasferimenti di proprietà rispetto a precedenti affidamenti o concessioni. Regime invero incentrato sul subentro del nuovo gestore e sulla correlata corresponsione, al gestore uscente, del valore di rimborso per gli impianti a quello trasferiti, con consequenziale esclusione - quindi - del profilo di devoluzione degli impianti medesimi all'ente pubblico.

5 - Con il quarto motivo Italgas denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 c.c. e del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 53, commi 1 e 2, ancora in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, per avere la commissione dichiarato la legittimità degli avvisi di accertamento senza nulla specificamente statuire in merito all'applicabilità delle sanzioni, non fatte oggetto - assume - di specifico motivo di gravame da parte di Ica s.r.l.

Il motivo è concluso da due quesiti, tra loro alternativi: (1) "se la mancata espressa impugnazione in grado di appello, da parte del soccombente in primo grado, del capo della sentenza relativo all'annullamento delle sanzioni, comporta :1 passaggio in giudicato del suddetto capo della sentenza stessa, anche in mancanza di una specifica eccezione sul punto della parte vittoriosa, nonché di una specifica pronuncia del giudice di appello"; in subordine (2) "se la sanzione per omessa e/o infedele denuncia ai fini Tosap, prevista dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 53, commi 1 e 2, possa essere applicata nel caso in cui il contribuente abbia presentato apposita denuncia, ma gli venga contestato il pagamento di una minore imposta perché non si ritengono sussistenti i presupposti per l'esenzione della tassa D.Lgs. n. 507 del 1993, ex art. 49".

Di questi due quesiti, il primo - oltre che generico in considerazione della omissione di adeguati riferimenti alla fattispecie concreta - è inficiato da una previa supposizione (la mancata impugnazione del capo della sentenza di primo grado relativo all'esclusione delle sanzioni) del tutto infondata, dal momento che l'impugnazione relativa all'esistenza del presupposto dell'imposta (questo essendo stato escluso dal giudice di primo grado) determina la devoluzione dell'intera pretesa, compreso il profilo delle azioni conseguenti.

Il secondo quesito è inammissibile vuoi perchè formulato in modo altrettanto generico, vuoi perchè non aderente al complesso della formulata censura.

6. - Con il quinto motivo, infine, Italgas deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., nullità della sentenza e omessa motivazione su fatto controverso decisivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., nn. 3, 4 e 5, quanto alla domanda di determinazione dell'importo già versato ai fini Tosap per l'anno 1995.

Il motivo è inammissibile in relazione al quesito di diritto, che si risolve in una astratta interrogazione in ordine alla possibilità del giudice d'appello di omettere l'esame di documenti allegati dal contribuente a riprova della misura del versamento d'imposta.

E' altresì inammissibile in ragione della contestuale denuncia di vizi tra loro logicamente incompatibili, quali quello di nullità della sentenza per omessa pronuncia (art. 112 c.p.c. e art. 360 c.p.c., n. 4) e quello, invece, di omessa motivazione (art. 360 c.p.c., n. 5) che della pronuncia presuppone l'esistenza.

In conclusione pertanto, il ricorso è rigettato le spese processuali seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte, riuniti i ricorsi, li rigetta e condanna la ricorrente alle spese del giudizio di cassazione, che liquida, per ciascuno degli intimati, in Euro 4.100,00, di cui Euro 100,00 per esborsi.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile, il 25 ottobre 2011.

Depositato in Cancelleria il 18 novembre 2011