

**Cass. civ. Sez. V, Sent., 05-09-2012, n. 14873**

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MERONE Antonio - Presidente -

Dott. CAPPABIANCA Aurelio - Consigliere -

Dott. CHINDEMI Domenico - rel. Consigliere -

Dott. SAMBITO Maria Giovanna C. - Consigliere -

Dott. COSENTINO Antonello - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 29377/2007 proposto da:

MINISTERO DELLA DIFESA in persona del Ministro pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI ROMA in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEL TEMPIO DI GIOVE 21, presso lo studio dell'avvocato RAIMONDO Angela, che lo rappresenta e difende, giusta delega a margine;

- controricorrente -

e contro

COMUNE DI ROMA MUNICIPIO 13^;

- intimato -

avverso la sentenza n. 72/2007 della COMM. TRIB. REG. di ROMA, depositata il 15/06/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 06/06/2012 dal Consigliere Dott. DOMENICO CHINOEMI;

udito per il ricorrente l'Avvocato MARCHINI, che ha chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato RAIMONDO, che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SEPE Ennio Attilio, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

#### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Commissione tributaria provinciale di Roma accoglieva il ricorso del Ministero della Difesa, annullando l'avviso di accertamento emesso dal Comune di Roma, relativo alla Tosap, anno 1998, ritenendo insussistente il presupposto impositivo, trattandosi di area appartenente al demanio stradale per la quale ricorrevano le esenzioni di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 38 e art. 49, lett. a) dec. Cit., in quanto lo stabilimento balneare veniva gestito con finalità assistenziali per il personale dipendente.

La Commissione Tributaria Regionale del Lazio, con sentenza n. 72/9/07 depositata il 15.6.2007 accoglieva l'appello proposto dal Comune di Roma ritenendo, invece, mancare tale finalità assistenziale essendo utilizzata l'area per assicurare a titolo oneroso la sosta degli autoveicoli dei soci del circolo ricreativo, mentre la quota associativa era anche comprensiva delle esigenze ricreativo-balneari personali e familiari dei soci.

Proponeva ricorso per cassazione il Ministero della Difesa dicendo i seguenti motivi:

a) violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, per omessa pronuncia con riferimento alla eccezione di inammissibilità dell'appello del comune di Roma per difetto di specificità dei motivi di impugnazione;

b) Violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, in relazione all'art. 112 c.p.c., avendo il comune in sede di appello per la prima volta eccepito, con domanda nuova, l'appartenenza dell'area adibita a parcheggio sul lungomare (OMISSIS) al proprio patrimonio;

c) Violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, in relazione all'art. 112 c.p.c., avendo il comune in sede di appello per la prima volta eccepito, con domanda nuova, la natura non assistenziale e non ricreativa dello stabilimento balneare dello Stato maggiore dell'esercito e dell'aria pertinenziale adibita a parcheggio, adducendo per la prima volta che il relativo servizio fosse a pagamento;

d) Violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, per omessa pronuncia in ordine alla eccezione di difetto di giurisdizione del giudice tributario in ordine alla domanda nuova di accertamento della natura dell'area in questione;

e) difetto di giurisdizione del giudice tributario in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 1, non potendo il giudice tributario accertare la proprietà di un'aria con efficacia il giudicato;

- f) violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 4, per omessa pronuncia in ordine alla eccezione di mancata integrazione del contraddittorio, a fronte della domanda di accertamento della proprietà dell'aria, nei confronti del Ministero dell'Economia e dell'Agenzia del territorio, rispettivamente proprietario e gestore dell'area;
- g) violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, per omessa pronuncia, sull'appello incidentale del Ministero, in ordine al motivo di ricorso con cui si deduceva la nullità dell'avviso di accertamento;
- h) vizio di motivazione (art. 360 c.p.c., n. 5, per aver omesso la CTR di esaminare i documenti prodotti dal Ministero comprovanti la non appartenenza al patrimonio indisponibile del Comune dell'area in questione, di proprietà, invece, del Demanio marittimo pubblico, essendo stata l'area sdemanializzata;
- i) violazione di legge (art. 360 c.p.c., n. 3) avendo la CTR negato che il circolo ricreativo del Ministero della difesa perseguisse finalità assistenziali per i propri dipendenti civili e militari, non potendo sostituirsi il giudice tributario all'autorità amministrativa nel decidere tale questione, in presenza di un atto di riconoscimento del Ministro della difesa e, comunque, non venendo meno le finalità assistenziali di un circolo balneare con il pagamento di una quota associativa e di un ticket per il parcheggio;
- j) omessa motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5, non avendo la CTR valutato il basso costo dei servizi offerti dal circolo ricreativo, compatibile con le finalità assistenziali-ricreative.

Il Comune di Roma si è costituito con controricorso.

Il ricorso è stato discusso alla pubblica udienza del 6 luglio 2012, in cui il PG ha concluso come in epigrafe.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è infondato.

1) In relazione al primo motivo va rilevato che è possibile il rigetto implicito, come nel caso di specie, delle eccezioni incompatibili con le statuizioni contenute nella pronuncia; avendo, infatti la CTR accolto il gravame del Comune ha, implicitamente, respinto l'eccezione sollevata dal Ministero della difesa sulla genericità dell'appello.

Non è, infatti, configurabile il vizio di omessa esame di una questione (connessa a una prospettata tesi difensiva) o di un'eccezione di nullità (ritualmente sollevata o rilevabile d'ufficio), quando debba ritenersi che tali questioni od eccezioni siano state esaminate e decise - sia pure con una pronuncia implicita della loro irrilevanza o di infondatezza - in quanto superate e travolte, anche se non espressamente trattate, dalla incompatibile soluzione di altra questione, il cui solo esame comporti e presupponga, come necessario antecedente logico-giuridico, la detta irrilevanza o infondatezza.

Peraltro, il mancato esame da parte del giudice di una questione puramente processuale non può dar luogo al vizio di omessa pronuncia, il quale è configurabile con riferimento alle sole domande di merito, e non può assurgere quindi a causa autonoma di nullità della sentenza, potendo profilarsi al riguardo una nullità (propria o derivata) della decisione, per la violazione di norme diverse dall'art. 112 cod. proc. civ., in quanto sia errata la soluzione implicitamente data dal giudice alla questione sollevata dalla parte. (Sez. 2,

Sentenza n. 13649 del 24/06/2005; Sez. 1, Sentenza n. 11844 del 19/05/2006).

2) Il secondo e terzo motivo difettano di autosufficienza, non avendo riportato o allegato le eccezioni di inammissibilità dell'appello formulate nel controricorso. Peraltro i motivi sono, comunque, infondati in quanto non configura domanda nuova, con ampliamento del thema decidendum, porre nuovi argomenti a difesa del provvedimento impugnato, quali la natura non assistenziale delle attività svolte nell'aria in questione (che altrimenti avrebbe comportato l'esenzione dalla tassazione) e l'appartenenza della stessa al patrimonio comunale, trattandosi di argomentazioni a sostegno dell'atto impositivo emanato che presuppongono l'appartenenza dell'area al demanio comunale e la tassabilità della stessa.

Si ha domanda nuova per modificazione della "causa petendi", inammissibile in appello, quando i nuovi elementi dedotti dinanzi al giudice di secondo grado comportino il mutamento dei fatti costitutivi del diritto azionato, modificando l'oggetto sostanziale dell'azione ed i termini della controversia, in modo da porre in essere, in definitiva, una pretesa diversa, per la sua intrinseca essenza, da quella fatta valere in primo grado, e sulla quale non si è svolto in quella sede il contraddittorio.

Non configura, quindi, domanda nuova la contestazione da parte dell'Ufficio appellante dei fatti dedotti dall'appellato in primo grado, se non incide sull'individuazione dell'oggetto della domanda giudiziale o dei suoi elementi costitutivi, ma solo sulla prova di tali elementi (Sez. 5, Sentenza n. 22010 del 13/10/2006).

3) Con riferimento al quarto e quinto motivo di ricorso con cui il Comune contesta i presupposti su cui si fonda l'impugnazione dell'avviso di accertamento, con particolare riferimento all'appartenenza dell'area allo Stato, il Comune si è limitata a chiedere la dichiarazione della piena legittimità dell'atto impositivo, previo riconoscimento dell'appartenenza dell'area al patrimonio comunale, richiedendo e, comunque, trattandosi di un accertamento meramente incidentale da parte del giudice tributario sull'appartenenza dell'aria al patrimonio comunale, senza alcuna efficacia di giudicato.

Il giudice tributario può risolvere, in via incidentale, senza autorità di giudicato, ogni questione pregiudiziale alla pretesa fatta valere nell'ambito delle controversie rientranti nella propria giurisdizione con le sole eccezioni delle questioni in materia di falso o sullo stato o la capacità delle persone diversa dalla capacità di stare in giudizio. Il giudice munito della giurisdizione sulla domanda ha, quindi, il potere-dovere di definire le questioni che integrino antecedente logico della decisione a lui richiesta, fino a quando le stesse rimangano su un piano deliberativo e incidentale e non aprano, per previsione di legge o per libera iniziativa delle parti, una causa autonoma, di carattere pregiudiziale, sulla quale si debba statuire con pronuncia atta ad assumere autorità di giudicato (Sez. U, Ordinanza n. 2814 del 24/02/2012; Sez. U, Sentenza n. 6631 del 29/04/2003).

4) In forza delle motivazioni di cui al capo precedente, essendo inidonea la pronuncia a fare stato in merito alla proprietà dell'area, non è necessaria l'integrazione del contraddittorio nei confronti del Ministero dell'Economia e

dell'Agenzia del territorio, trattandosi di pronuncia in via incidentale, senza possibilità di acquisire autorità di giudicato.

5) In relazione al settimo motivo di ricorso, relativo all'omesso esame dell'appello incidentale col quale il Ministero aveva dedotto la nullità dell'avviso di accertamento per carenza di motivazione circa l'esatta ubicazione dell'area, anche se la CTR non lo ha esaminato specificamente, tuttavia deve ritenersi implicitamente disatteso dalla CTR, essendosi il Ministero difeso in giudizio cercando di dimostrare l'appartenenza dell'area al proprio patrimonio, dimostrando così di essere edotto dell'esatta ubicazione del terreno; l'avviso di accertamento è stato, inoltre emanato a seguito di un sopralluogo dei Vigili Urbani che hanno redatto verbale in data 15/3/91 che è stato ritualmente prodotto nell'atto di appello (doc. 5).

6). Deve essere, in via preliminare, rilevata la inammissibilità dei motivi 8, 9 e 10 del ricorso per la inesatta e non corretta formulazione dei quesiti di fatto (motivi 8 e 10) e di diritto (motivo 9). L'onere della formulazione del "quesito di diritto" a conclusione di ciascun motivo del ricorso per cassazione con il quale si denunciino i vizi di violazione di legge di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 1-4, nonché l'analogo onere di formulazione del "momento di sintesi" a conclusione del motivo di ricorso con il quale si denunciano vizi motivazionali della sentenza impugnata ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ("chiara indicazione del fatto controverso in relazione al quale la motivazione si assume omessa o contraddittoria, ovvero le ragioni per le quali la dedotta insufficienza della motivazione la rende inidonea a giustificare la decisione"), sono prescritti a pena di inammissibilità dall'art. 366 bis c.p.c., norma che è stata introdotta dal D.Lgs. 2 febbraio 2006, n. 40, art. 6 e che trova applicazione ai ricorsi proposti avverso sentenze e provvedimenti pubblicati a decorrere dal 2.3.2006 data di entrata in vigore dello stesso decreto e fino al 4.7.2009, data dalla quale opera la successiva abrogazione disposta dalla L. 18 giugno 2009, n. 69, art. 47, comma 1, lett. d).

Già questa Corte a Sezioni Unite ha affermato che, in tema di formulazione dei motivi del ricorso per cassazione avverso i provvedimenti pubblicati dopo l'entrata in vigore del D.Lgs. 2 febbraio 2006, n. 40, ed impugnati per omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione, poichè secondo l'art. 366 bis cod. proc. civ., introdotto dalla riforma, nel caso previsto dall'art. 360 cod. proc. civ., n. 5, l'illustrazione di ciascun motivo deve contenere, a pena di inammissibilità, la chiara indicazione del fatto controverso in relazione al quale la motivazione si assume omessa o contraddittoria, ovvero le ragioni per le quali la dedotta insufficienza della motivazione la renda inidonea a giustificare la decisione, la relativa censura deve contenere, un momento di sintesi (omologo del quesito di diritto) che ne circoscriva puntualmente i limiti, in maniera da non ingenerare incertezze in sede di formulazione del ricorso e di valutazione della sua ammissibilità (Sez. U, Sentenza n. 20603 del 01/10/2007).

Sono, pertanto, inammissibili l'ottavo e decimo motivo di ricorso non essendo stato formulato il relativo quesito mancando la conclusione a mezzo di apposito momento di sintesi, anche quando l'indicazione del fatto decisivo controverso sia rilevabile dal complesso della formulata censura, attesa la "ratio" che sottende la disposizione indicata, associata alle esigenze deflative del filtro di

accesso alla S.C., la quale deve essere posta in condizione di comprendere, dalla lettura del solo quesito, quale sia l'errore commesso dal giudice di merito (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 24255 del 18/11/2011).

Peraltro, l'ottavo motivo con cui si lamenta il mancato esame di documenti prodotti dal Ministero della difesa asseritamente idonei a dimostrare la non appartenenza dell'area al Comune di Roma, difetta anche di autosufficienza, non essendo stato riprodotto o allegato il contenuto dei documenti o, comunque, delle parti essenziali idonei a comprovare l'assunto del ricorrente, non potendo questa Corte esaminare la predetta documentazione;

9) Anche gli ultimi due motivi di ricorso sono, comunque infondati.

Ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, sono esenti dalla tassa: " le occupazioni effettuate dallo Stato, dalle regioni, province, comuni e loro consorzi, da enti religiosi per l'esercizio di culti ammessi nello Stato, da enti pubblici di cui all'art. 87, comma 1, lett. c), del T.U. imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, per finalità specifiche di assistenza, previdenza, sanità, educazione, cultura e ricerca scientifica".

Non è sufficiente, ai fini di tale esenzione, il riconoscimento di finalità assistenziali in capo al circolo ricreativo del Ministero della difesa, essendo necessarie "finalità specifiche di assistenza" a cui l'aria sia destinata, finalità che sono state legittimamente escluse dalla CTR che ha rilevato come l'aria sia stata utilizzata come parcheggio servente il circolo ricreativo, con pagamento da parte dei soci di un ticket per l'occupazione e la sosta, oltre alla quota di iscrizione al circolo, circostanze che escludono le specifiche finalità di assistenza, con valutazione di merito non censurabile in sede di legittimità.

Va, conseguentemente, rigettato il ricorso.

La particolarità delle questione costituisce giusto motivo per la compensazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Dichiara compensate le spese del giudizio di legittimità.