



Corte di Cassazione

SENTENZA CIVILE

Sentenza del 04/03/2004 n. 4386

Intitolazione:

Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche - Ambito di applicazione - Box all'interno di edificio adibito a mercato comunale - Esclusione.

Massima:

La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche non e' dovuta in relazione ad un box all'interno di un edificio adibito a mercato comunale atteso che l'art. 38 DLG 15 novembre 1993 n. 507 esclude la predetta tassa per le occupazioni che ricadono su spazi pubblici stabilmente sottratti all'utilizzo da parte della generalit\.

Massima redatta a cura dal Servizio documentazione economica e tributaria.

Testo:

Fatto - Il Comune di Cagliari notificava a G.S. avviso di accertamento per l'omesso pagamento della tassa di occupazione di spazi ed aree pubbliche per l'anno di imposizione 1995, con riferimento ad un box e un'area annessa, nell'ambito del mercato ortofrutticolo all'ingrosso di Viale....

Avverso tale atto proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di quella citta' il contribuente eccependo la illegittimita' dell'imposizione per insussistenza del presupposto del potere impositivo esercitato dal Comune. Deduceva in particolare il ricorrente che la tassa prevista dall'art. 38 del D.Lgs. n. 507/1993 presupponeva l'effettiva sottrazione all'uso pubblico delle superfici e dei beni descritti nella citata norma, laddove il box e l'area ad esso antistante, ai quali faceva riferimento l'accertamento, concessi in uso dietro pagamento di una canone mensile di concessione, costituivano parte di una zona gia' sottratta dall'Ente locale concedente all'uso pubblico, per essere destinata, con gli opportuni adattamenti comprendenti anche la realizzazione di stabili strutture in muratura, a mercato ortofrutticolo.

Il giudice adito con sentenza del 18 giugno 1997 accoglieva il ricorso limitatamente al box, dichiarando non dovuta la tassa di occupazione, ma la decisione veniva impugnata dal Comune dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Sardegna, che peraltro con sentenza n. 25/04/00, depositata il 24 febbraio 2000 e non notificata, rigettava il gravame.

Per la cassazione di quest'ultima sentenza l'Ente impositore proponeva ricorso, notificato il 5 gennaio 2001, articolando un unico motivo, al quale replicava il S. con controricorso notificato il 13 febbraio 2001.

Diritto - Con l'unico motivo di ricorso articolato il Comune di Cagliari censura la sentenza della C.T.R. impugnata deducendo il vizio di violazione e falsa applicazione degli artt. 38 e ss. del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507; violazione e falsa applicazione degli artt. 824 e seguenti del codice civile; errore nei presupposti ed illogicita' manifesta della decisione. Ritiene infatti il ricorrente che l'occupazione in questione sia soggetta al pagamento della TOSAP cosi' come qualsiasi altra occupazione ricadente su beni appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni, attesa la tassativita' della previsione normativa e l'assenza di motivo alcuno di esclusione dell'imposizione.

Il ricorso e' infondato risultando la sentenza, cosi' come supportata da ampia ed articolata motivazione, assolutamente corretta e condivisibile.

L'originaria normativa in materia di TOSAP, essenzialmente contenuta nell'art. 192 e seguenti del R.D. n. 1175 del 1931, individuava la giustificazione di tale tributo nel fatto che l'occupazione veniva considerata univoca espressione di capacita' contributiva del contribuente, per il godimento esclusivo che quegli si assicurava relativamente a spazi ed

aree altrimenti destinati all'uso della generalita', perche' compresi nel sistema della viabilita' pubblica (v. Cass. n. 2782/1999; n. 6666/1998; n. 11665/1995).

Su queste premesse la giurisprudenza di legittimita' aveva altresì definitivamente chiarito che i pubblici mercati, per i quali si rendeva applicabile la normativa citata, erano quelli tenuti su suoli naturalmente e normalmente inclusi nel complesso della viabilita' municipale, e non quelli ubicati in edifici appositamente realizzati o comunque stabilmente utilizzati dal Comune per ospitare dette attivita' (v. Cass. n. 253/1998); ed ancora che quando porzioni del suolo stradale, ovvero dello spazio sovrastante o sottostante, siano inglobate in opere edili complesse, si' da perdere definitivamente ed irreversibilmente la qualita' di parti del tessuto viario pubblico, divenendo elementi inscindibili di un immobile diverso, non sono identificabili gli estremi dell'occupazione tassabile ex art. 192 cit. "perche' si determina non la mera sottrazione del bene al suo uso normale e naturale, ma la stabile modificazione ed acquisizione di esso quale componente di un. manufatto, e cioe' si sconfinava nell'occupazione di tipo appropriativo, che segna l'applicabilita' all'area o allo spazio, anche sotto l'aspetto fiscale, del regime proprio del distinto bene in cui risultino inclusi" (Cass. n. 6666/1998).

Orbene, come questa Corte ha già avuto modo di rilevare, la situazione al riguardo non può dirsi mutata per effetto delle innovazioni introdotte in materia dal D.Lgs. n. 507/1993 (v. Cass. 22 novembre 2001/22 marzo 2002, n. 4124). Se è vero infatti che l'art. 38 del nuovo testo normativo sembra esprimersi in termini certamente più ampi del vecchio art. 192, prevedendo il pagamento della tassa per l'occupazione non solo di strade, corsi e piazze, bensì di qualsiasi bene appartenente al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, a ben vedere la modifica in questione, almeno per quel che riguarda i mercati comunali, risulta solo apparente e priva di effetti sostanziali.

E ciò per le ragioni già così puntualmente esposte dalla Commissione tributaria regionale della Sardegna, e che possono così brevemente riassumersi:

a) l'ampliamento dei casi di applicazione della tassa che si vorrebbe dedurre dal richiamo contenuto nell'art. 38 a tutti i beni appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni, nulla aggiunge nel caso di specie, poiché già prima delle modifiche introdotte con il D.Lgs. n. 507/1993 il vecchio art. 192 del R.D. n. 1175/1931 includeva specificamente i mercati comunali tra i beni suscettibili di occupazioni tassabili, al pari di strade e piazze;

b) la scomparsa nell'art. 38 del nuovo testo normativo, dell'espressione "occupazione di spazi ed aree pubbliche", utilizzata nel corrispondente art. 192, comma 1, citato risulta priva di rilievo, posto che l'intero D.Lgs. n. 507/1993, capo II, comunque continua a far riferimento sempre ed esclusivamente alla occupazione di spazi ed aree pubbliche: così nel titolo del capo, nel comma 2 dell'art. 38 ("tassazione di spazi soprastanti il suolo pubblico ed inoltre di aree private sulle quali si esercita la servitù di passaggio, e nelle quali quindi si esercita il pubblico transito"), ed ancora nel successivo art. 42, che nel fissare i criteri di distinzione tra le diverse occupazioni tassabili, comunque continua a far riferimento solo a quelle aventi ad oggetto "spazi ed aree pubbliche", e che nel disporre la graduazione della tassa si riferisce esplicitamente alle strade, agli spazi ed alle altre aree pubbliche;

c) il D.Lgs. n. 507/1993 non risulta aver inciso sul presupposto della tassa, che era e resta individuato in una occupazione che valga non solo ad assicurare un utilizzo esclusivo di un'area o di uno spazio pubblico, ma anche la sottrazione del medesimo al sistema della viabilita', e quindi all'uso generalizzato.

Nonostante la riforma, deve pertanto concludersi che nulla è cambiato per quel che riguarda i casi di occupazione all'interno di fabbricati, continuando esse ad essere escluse dal pagamento del tributo in questione per l'ovvia considerazione che in tali casi l'occupazione non riguarda un'area o uno spazio, ma dei locali o parti di essi.

Circostanza questa del resto ammessa dallo stesso Ministero delle Finanze con la circolare Dir. Fin. Loc. n. 13/E/4/902, con la quale si è

chiarito restare "per definizione escluse dall'area impositiva le utilizzazioni di fabbricati o porzioni di fabbricati appartenenti ai comuni e alle province", sia pur pretendendosi poi, in maniera assolutamente non condivisibile, di introdurre una deroga a tale principio proprio per i mercati, benché non prevista e autorizzata da nessuna disposizione di legge (v. Cass. n. 4124/2002 cit.).

Il ricorso deve essere pertanto rigettato.

Ricorrono giusti motivi per la compensazione delle spese del giudizio di legittimità'.

P.Q.M. - La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese del giudizio di legittimità'.