

Civile Ord. Sez. 5 Num. 25300 Anno 2017

Presidente: CHINDEMI DOMENICO

Relatore: CARBONE ENRICO

Data pubblicazione: 25/10/2017

ORDINANZA

23/15
2017

sul ricorso iscritto al n. 24866/2011 R.G. proposto da
Comune di Bressanone, rappresentato e difeso dagli Avv.ti Nicola
De Nigro e Roberto Brocco, elettivamente domiciliato presso lo
studio di quest'ultimo in Roma alla via Cavour n. 325, per procura
a margine del ricorso;

– *ricorrente* –

contro

Wipptalerbau s.p.a., rappresentata e difesa dagli Avv.ti Manfred
Schullian e Maurizio Calò, elettivamente domiciliata presso lo studio
di quest'ultimo in Roma alla via Cassiodoro n. 19, per procura in
calce al controricorso;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria di II grado di
Bolzano n. 41/2/11 depositata il 18 maggio 2011.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 5 ottobre
2017 dal Consigliere Enrico Carbone.

Lette le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Umberto De Augustinis, che ha chiesto accogliersi il ricorso.

Letta la memoria depositata dalla controricorrente, che insiste per il rigetto del ricorso.

ATTESO CHE

- Circa il diniego di rimborso della TOSAP versata con riserva nel 2006 da Wipptalerbau s.p.a. per la posa in opera di una rete di teleriscaldamento appaltata dalla società municipale ASM Bressanone, il Comune di Bressanone impugna per cassazione la conferma in appello dell'annullamento di primo grado.
- Il ricorso denuncia violazione degli artt. 38, 49 d.lgs. 507/1993, art. 14 preleggi (primo motivo) e vizio logico (secondo motivo): il ricorrente si duole che il giudice d'appello abbia analogicamente applicato l'esenzione TOSAP prevista per l'ente territoriale in favore di una società privata, seppur interamente partecipata dall'ente medesimo.
- In ragione del loro carattere eccezionale, le norme di esenzione ed agevolazione fiscale sono inapplicabili per analogia (Cass. 1° giugno 2012, n. 8825, Rv. 622997; Cass. 4 settembre 2013, n. 20241, Rv. 628159; Cass. 26 ottobre 2016, n. 21610, Rv. 641557); se ne ammette tutt'al più l'interpretazione estensiva, per le fattispecie implicite nella lettera e nella *ratio* della norma (Cass. 30 dicembre 2011, n. 30722, Rv. 621046).
- Per quanto ora interessa, l'art. 49, comma 1, d.lgs. 507/1993 contempla due distinte fattispecie esonerative, l'una per le occupazioni effettuate dal Comune (lett. a), l'altra per le occupazioni con impianti di pubblico servizio dei quali sia prevista la finale devoluzione gratuita al Comune (lett. e): l'una fattispecie concerne un'esenzione su base soggettiva, inerente cioè al soggetto dell'occupazione; l'altra concerne un'esenzione su base oggettiva, inerente cioè all'esito dell'occupazione.



- Riconoscendo l'esenzione ex art. 49, lett. a, in favore di Wipptalerbau s.p.a. quale appaltatrice di ASM Bressanone s.p.a., il giudice d'appello erroneamente ha operato un'*analogia legis*, poiché ha applicato l'esenzione prevista per un soggetto (Comune) a soggetto diverso (società partecipata da Comune); diversità soggettiva che resterebbe ferma quand'anche si trattasse di società *in house*, giacché questa è pur sempre sottoposta a un regime tendenzialmente privatistico (Cass., sez. un., 1° dicembre 2016, n. 24591, Rv. 641767; Cass., sez. un., 27 marzo 2017, n. 7759, Rv. 643551).
- Irrilevante agli effetti dell'art. 49, lett. a, per questo rilevando unicamente la qualità soggettiva dell'occupante, il riferimento del giudice d'appello all'interesse pubblico dell'opera potrebbe rilevare agli effetti dell'art. 49, lett. e, che viceversa dà rilievo all'interesse acquisitivo dell'ente territoriale, prescindendo la qualità soggettiva dell'occupante; l'esenzione non spettante a norma dell'art. 49, lett. a, può competere a norma dell'art. 49, lett. e, purché gli atti concessori prevedano che l'impianto di pubblico servizio resti infine gratuitamente devoluto al Comune (Cass. 11 giugno 2004, n. 11175, Rv. 573623; Cass. 13 febbraio 2015, n. 2921, Rv. 634366).
- Il giudice di rinvio si atterrà al seguente principio di diritto: «in materia di TOSAP, l'esenzione prevista in favore del Comune dall'art. 49, comma 1, lett. a, d.lgs. 507/1993 non può essere applicata in favore della società partecipata dal Comune, quand'anche operante come società *in house providing*, ostandovi il carattere eccezionale delle norme di agevolazione tributaria; ferma la spettanza dell'esenzione a norma dell'art. 49, comma 1, lett. e, qualora sia stato stabilito all'atto della concessione o dopo che l'impianto di pubblico servizio resti gratuitamente devoluto al Comune».

P. Q. M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza e rinvia alla Commissione tributaria di II grado di Bolzano in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.



Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 5 ottobre 2017.