

Sentenza del 24/04/2018 n. 483 - Comm. Trib. Reg. per la Liguria Sezione/Collegio 6

Intitolazione:

TRIBUTI LOCALI - TOSAP - viadotti autostradali - presupposto impositivo - sussistenza - cause di esenzione - esclusione

Massima:

Ai sensi dell'art. 38, d.lgs. n. 507/93, il presupposto impositivo della TOSAP è costituito dall'occupazione, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti o sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni o delle province, che comporti un'effettiva sottrazione della superficie all'uso pubblico, indipendentemente dall'esistenza o meno di una concessione od autorizzazione. Inoltre, ai sensi dell'art. 38, comma 2, d.lgs. n. 507/93, sono soggette alla tassa le occupazioni soprastanti e sottostanti il suolo comprese quelle poste in essere con condutture ed impianti di servizi pubblici gestiti in regime di concessione amministrativa. Un viadotto autostradale sopraelevato comporta la sottrazione o la limitazione dell'uso del suolo pubblico da parte della società che lo ha in gestione la rete autostradale e realizza, perciò, una occupazione di fatto che è tassabile ai fini TOSAP; inoltre, il viadotto autostradale costituisce un "impianto" ai fini dell'art. 38 cit. in quanto esso è costituito da una costruzione completata da strutture, quali gli impianti segnaletici e di illuminazione, che ne aumentano l'utilità ed impedisce l'utilizzazione edificatoria del fondo sottostante e finanche l'utilizzo agricolo riferito a determinate colture. Né alla società che ha la gestione economica e funzionale del viadotto in forza di apposita concessione può essere applicata l'esenzione prevista dall'art. 49, comma 1, lett. a), d.lgs. n. 507/93, in quanto non si configura un'occupazione da parte dello Stato: infatti, nel periodo di durata della concessione stessa, il bene, che pure è funzionale all'esercizio di un servizio di pubblica utilità, è gestito in regime di concessione da un ente che agisce in piena autonomia e non quale mero sostituto dello Stato nello sfruttamento dei beni.

Testo:

La S. S.p.a. (C.F. 00140570466) in persona del proprio amministratore, domiciliato in Lido di Camaiore, assistita e difesa dall'Avv. M. M., domiciliata ai fini del presente procedimento presso lo Studio dell'Avv.

P. D. B., Genova, ha appellato la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di La Spezia, sez. 1, 531/1/14, pronunciata il 10.10.2014 e depositata il 20.10.2014.

Svolgimento del processo. La S. SPA. ha prodotto ricorso contro l'Avviso di Accertamento n. 1/P/08/DO di ICA Imposte Comunale Affini SRL SP per TOSAP, anno 2004 di euro 688.00.

Fa presente che l'atto si riferisce a Tosap dell'anno 2004 dovuta da S. spa per l'occupazione di soprassuolo pubblico da parte di cavalcavia autostradale nel Comune di S. Stefano di Magra ossia un tratto di via Arenelle. La ricorrente S. SPA ha impugnato l'Avviso di Accertamento presso il Tribunale di La Spezia e con Sentenza n. 48/2010, ha dichiarato il proprio difetto di giurisdizione.

La controversia è stata riassunta davanti alla C.T.P. di La Spezia ex [art. 59 Legge n. 69/2009](#). La ricorrente sostiene i seguenti motivi 1. Analizza l'art. 38 del D. Lgs- 507/1993 che individua il presupposto ai fini dell'applicazione della Tosap e ritiene che sia dovuta dal titolare della concessione o autorizzazione in base alla superficie sottratta all'uso pubblico.

2. Non sussiste il titolo ossia l'atto di concessione che autorizza l'occupazione dello spazio pubblico nel caso in questione pertanto la S. SPA non può essere considerata soggetto passivo della Tosap. Ritiene che la concessione per la gestione della rete autostradale non sia equiparabile alla concessione per l'occupazione di spazio pubblico ex art. 39 p. Lgs 507/93-3. Inoltre la Tosap non è dovuta poiché il titolo che legittima l'attraversamento della via pubblica non è soggetto a tassazione e perché non si è in presenza di una occupazione di fatto.

4. L'applicazione della Tosap è giustificata dalla sottrazione di uno spazio pubblico che un soggetto opera a danno della collettività e pertanto il presupposto impositivo si può realizzare solo in relazione a spazi che sono effettivamente destinati all'uso generalizzato del pubblico. Nel caso in oggetto lo spazio sovrastante la strada pubblica non viene sottratto alla disponibilità generalizzata per volontà della S. SPA. - Vedi sentenza Cassazione n. 1481/2005

5.11 presupposto impositivo della Tosap può essere realizzato solo quando l'altezza del cavalcavia sia tale da limitare effettivamente il passaggio sottostante a determinati veicoli di altezza superiore a quella del cavalcavia.

6. Nel caso in questione l'applicazione della Tosap deve essere esclusa poiché ricorrono i presupposti dell'art. 49 D.lgs. 507/1993.

7. Ritiene che le argomentazioni sopra citate siano sufficienti ad escludere l'applicazione del tributo.

Nella memoria del 25.09.2014 ribadiva ancora in modo più dettagliato quanto già espresso nel ricorso e allegava giurisprudenza in merito. Chiedeva a conclusione l'annullamento dell'atto impugnato.

L'ICA SRL nelle controdeduzioni sosteneva che l'iter predisposto è stato correttamente eseguito ex D.Lgs n-507/1993 e nella successiva memoria del 29.09.2014 rilevava che il comma 2 dell'art. 38 del D.Lgs. 507/93 sancisce l'assoggettabilità alla tassa delle occupazioni soprastanti il suolo pubblico e non pone alcuna limitazione in merito oltre le esenzioni previste dall'art. 49 del D.Lgs. 507/1993.

La società ICA srl riteneva che S. SPA fosse l'unico soggetto ad avere un ritorno economico dall'utilizzo dell'area mediante la riscossione dei pedaggi autostradali e di conseguenza essa possedeva la legittimazione passiva nel caso in questione. Inoltre allegava in atti numerose sentenze della C.T.P. di La Spezia che - in casi simili a quello oggi in discussione - hanno respinto il ricorso della ricorrente. Non vi sono casi di esclusione della Tosap previsti secondo l'art. 49 lett a) D.Lgs. 507/93 in quanto la presente vicenda non riguarda opere pubbliche appaltate dallo Stato la cui esecuzione comporta l'occupazione di demanio comunale o altro.

La Commissione di La Spezia assumeva la seguente decisione: "la Commissione respinge il ricorso. Condanna parte soccombente a rifondere le spese di giudizio che liquida in euro 600,00 oltre IVA ed accessori, se dovuti, nelle percentuali di legge".

La Società contribuente, in data 14.03.2018, depositava ricorso in Appello alla competente Commissione Tributaria Regionale della Liguria, richiedendo, in accoglimento dell'appello, la integrale riforma della impugnata sentenza eccependone l'erroneità. Riportandosi nel merito a quanto già dedotto ed argomentato nel primo grado del giudizio, ribadendo in particolare che la costruzione dei viadotti è oggetto delle relative concessioni statali e tali viadotti pur essendo oggetto di tali concessioni non perdono la loro natura demaniale; ritenendo che ai fini della soggettività Tosap ex art 39 D.Lgs 507/93 i presupposti impositivi non possono essere ricondotti alla S. non trattandosi di un'occupazione di fatto nè tanto meno abusiva, disponendo del bene in forza di una specifica concessione statale. Argomentava altresì che la concessione a cui l'art. 39, riconduce la soggettività passiva Tosap è concessione diversa da quella del caso di specie, essendo quest'ultima rilasciata dallo Stato. Argomentava inoltre che ai caso di specie fosse applicabile l'esenzione ex art. 49, Lettera a), D.Lgs507/1993 essendo tale occupazione effettuata dallo Stato. Faceva presente che sulla materia del contendere si è formato fra le parti un giudicato favorevole alle ragioni di S. a seguito della mancata impugnazione da parte di ICA della sentenza della CTR, Sez. 1, nr. 1055 del 21 ottobre 2015 con la quale è stata dichiarata l'inapplicabilità della Tosap ai viadotti autostradali presenti nel Comune di Santo Stefano Magra, ai sensi dell'art. 49, lett. a), D. Lgs. nr. 507/1993.

La ICA si costituiva ritualmente in giudizio depositando in data 19/03/2015 atto di controdeduzioni avverso l'appello della Società contribuente, richiedendo la conferma integrale dell'impugnata decisione contestando le argomentazioni svolte dalla S.. ICA depositava poi ulteriori memorie in data 5 marzo 2018 citando le sentenze 11688 dell'11.05.2017 e nr 11689 dell'12.05.2017, emesse all'esito dei giudizi intrapresi sia dall'odierna appellante S. S.r.l., sia dell'odierna appellata ICA S.r.l.. Nello specifico la ICA pur non contestando la natura demaniale del bene, evidenziava che in forza della concessione statale ai fini gestionali, tale bene risulta essere sottratto ai principi generali della demanialità. Insisteva altresì sui beneficio economico quale parametro di valutazione circa la sussistenza della soggezione alla Tosap.

All 'udienza pubblica dei 27/03/2018 la Commissione Tributaria Regionale di Genova esaminati gli atti e la documentazione prodotta, sentite le parti costituite, rileva che la Suprema Corte di Cassazione si è espressa sulla questione che qui interessa con le sentenze nr. 11688 dell'11.05.2017 e 11689 del 12.05.2017, emesse all'esito di giudizi intrapresi sia dall'odierna appellante I.C.A. S.r.l., sia dall'odierna appellata Sali S.p.a. La Suprema Corte entrando nel merito della causa di esclusione della tassazione invocata dalla S. S.p.a, ha confermato quanto da sempre sostenuto dall'I.C.A. S.r.l. 1u0084 La stessa si è così espressa: "Dunque ai fini della Tosap, rileva il fatto in sé della predetta occupazione, indipendentemente dall'esistenza o meno di una concessione od autorizzazione (Cass. nr. 11553 del 18.06.2003, dep. 21.06.2004; Cass. n. 2555 del 22 febbraio 2002), salvo che sussista una delle ipotesi di esenzione previste dal D. Lgs. n. 507 del 1993, art. 49.

Nel caso che occupa vi è la sottrazione o la limitazione dell'uso del suolo pubblico da parte della società S. S.p.a. a mezzo del viadotto autostradale sopraelevato in assenza della concessione od autorizzazione comunale prevista dal D. Lgs. n. 507 del 1993, art. 39 e si è realizzata, perciò un'occupazione di fatto che è comunque tassabile, salvo che sussista una delle ipotesi di esenzione.

Va rilevato, invero, che non può esservi dubbio alcuno sul fatto che il viadotto impedisce l'utilizzazione edificatoria del fondo sottostante e finanche l'utilizzo agricolo riferito a determinate culture. Inoltre va considerato che il D. Lgs. n. 507 del 1993; art. 38, comma 2, prevede. "Sono parimenti soggette alla tassa le occupazioni di spazi soprastanti il suolo pubblico, di cui al comma 1, con esclusione dei balconi, verande, bow-windows e simili infissi di carattere stabile, nonché le occupazioni sottostanti il suolo medesimo, comprese quelle poste in essere con condutture ed impianti di servizi pubblici gestiti in regime di concessione amministrativa". Tale norma non può che essere interpretata nel senso che l'occupazione a mezzo di impianti di servizi pubblici è soggetta alla tassa sia che si tratti di spazi sottostanti che sovrastanti lo spazio pubblico, ben potendo esistere impianti che si sviluppano sopra il suolo per i quali non si giustificerebbe un diverso trattamento normativo, Infine non può revocarsi in dubbio che il viadotto autostradale costituisca un impianto ai fini della norma di che trattasi in quanto esso è costituito da una

costruzione completata da strutture, quali gli impianti segnaletici e di illuminazione, che ne aumentano l'utilità. Il problema si sposta, dunque, sulla spettanza o meno della esenzione prevista dall'art. 49, lett. a del citato decreto, posto che la società S. S.p.a. ha la gestione economica e funzionale del viadotto in forza della concessione per

l'esecuzione dei lavori pubblici conferita dallo Stato a norma del **D. Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, art. 143**. Questa Corte ritiene che l'occupazione medesima debba considerarsi propria dell'Ente concessionario e vada, dunque assoggettata alla tassa ai sensi del D.lgs 507/93, art. 38, c. 2, in quanto la società concessionaria è l'esecutrice della progettazione e della realizzazione dell'opera pubblica (**D. Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, art. 143**, comma 1) a fronte del corrispettivo costituito dal diritto di gestire funzionalmente e di sfruttare economicamente tutti i lavori realizzati (art. 143, comma 2) per la durata, di regola, non superiore a trenta anni (**art. 143**, comma 6). A nulla rileva il fatto che il viadotto sia di proprietà del Demanio e che, al termine della concessione, anche la gestione di esso ritorni in capo allo Stato poiché, nel periodo di durata della Concessione stessa, il bene, che pure è funzionale all'esercizio di un servizio di pubblica utilità, è gestito in regime di concessione da un Ente che agisce in piena autonomia e non quale mero sostituto dello Stato nello sfruttamento dei beni. Ne deriva che l'esenzione prevista dall'**art. 49**, lett. a citato decreto non spetta in quanto non si configura l'occupazione da parte dello Stato. Alla luce delle sentenze della Suprema Corte di Cassazione, a cui questa Commissione Tributaria aderisce, l'appello di S. S.p.a. non può essere accolto.

Condanna parte soccombente alle spese di giudizio che liquida come in dispositivo.

Pertanto,

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello della S. S.p.a.. Condanna parte soccombente alle spese di giudizio che liquida in euro 1.000,00 complessive.

Genova, 27.03.2018