

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PICCININNI Carlo - Presidente

Dott. CHINDEMI Domenico - Consigliere

Dott. DE MASI Oronzo - Consigliere

Dott. ZOSO Liana Maria Teresa - Consigliere

Dott. STALLA Giacomo Maria - rel. Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 2586/2014 proposto da:

PROVINCIA DI TERNI, elettivamente domiciliata in (OMISSIS), presso lo studio dell'avvocato (OMISSIS), che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI TERNI, domiciliato in ROMA PIAZZA CAVOUR presso la cancelleria della CORTE DI CASSAZIONE rappresentato e difeso dall'Avvocato (OMISSIS) avviso postale ex articolo 135);

- controricorrente ricorrente incidentale -

contro

PROVINCIA DI TERNI;

- intimata -

avverso la sentenza n. 162/2013 della COMM.TRIB.REG. di PERUGIA, depositata il 02/10/2013;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 24/05/2017 dal Consigliere Dott. GIACOMO MARIA STALLA;

lette le conclusioni scritte del Pubblico Ministero in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.ssa SANLORENZO Rita, che ha chiesto il rigetto del ricorso principale e l'accoglimento del ricorso incidentale.

## FATTO E DIRITTO

Rilevato che:

§1. L'Amministrazione Provinciale di Terni propone un motivo di ricorso per la cassazione della sentenza n. 162/03/2013 del 2 ottobre 2013 con la quale la commissione tributaria regionale dell'Umbria, a conferma della prima decisione, ha ritenuto legittimo - salvo che per le sanzioni - l'avviso di accertamento notificato dal Comune di Terni per mancato pagamento Ici 2010 su taluni immobili in sua proprietà. Immobili adibiti ad impianti sportivi (campo di calcio, piscine, pattinodromo, palazzetto dello sport); caserma dei vigili del fuoco; corsi universitari e di formazione sanitaria.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha ritenuto che: - non fosse nella specie applicabile l'esenzione di cui al Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 7, comma 1, lettera a), trattandosi di immobili non destinati direttamente ed immediatamente a compiti istituzionali della Provincia, stante il loro affidamento a terzi; - come già correttamente stabilito dal primo giudice, non sussistessero, nella specie, i presupposti per l'applicazione delle sanzioni, stante l'obiettivo incertezza interpretativa sulla normativa Ici di riferimento, nonché il non ancora consolidato orientamento di legittimità in materia.

Resiste con controricorso il Comune di Terni, il quale propone anche un motivo di ricorso incidentale in punto sanzioni.

L'Amministrazione Provinciale ha depositato controricorso a ricorso incidentale, e memoria.

Il Procuratore Generale ha concluso per il rigetto del ricorso principale e l'accoglimento di quello incidentale.

§ 2.1 Con il motivo di ricorso principale l'Amministrazione Provinciale lamenta - ex articolo 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5 - violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 7, comma 1, lettera a) ed i); nonché omesso esame circa un fatto decisivo. Per avere la commissione tributaria regionale escluso l'esenzione Ici senza considerare che quest'ultima spettava ai sensi dell'articolo 7 cit., lettera a), (stante la pacifica destinazione dei locali ad attività istituzionale svolta obbligatoriamente dall'ente provinciale nel perseguimento dei propri fini); ovvero, in subordine, ai sensi della lettera i) della medesima disposizione (trattandosi di immobili di proprietà dell'ente pubblico destinati ad attività non commerciali, ma di natura didattica, sportiva, sanitaria).

§ 2.2 Il motivo è infondato.

In base al Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 7, comma 1, lettera a), sono esenti dall'imposta "gli immobili posseduti dallo Stato, dalle regioni, dalle province, (...) destinati esclusivamente ai compiti istituzionali".

Premesso che, nel caso di specie, non è controverso che si tratti di immobili utilizzati non direttamente dall'Amministrazione Provinciale proprietaria, ma da quest'ultima concessi in uso a soggetti terzi in forza di rapporti di concessione o convenzione, non vi sono ragioni per discostarsi dal consolidato orientamento interpretativo di legittimità (che, correttamente, la commissione tributaria regionale ha applicato), secondo cui: "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'esenzione prevista dal Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 7, comma 1, lettera a), per gli immobili posseduti dallo Stato e dagli enti pubblici ivi indicati, spetta soltanto se l'immobile è adibito ad un compito istituzionale riferibile, in via diretta ed immediata, allo stesso ente che lo possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale (e che sarebbe perciò soggetto passivo dell'imposta ai sensi del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 3, comma 1) e non a compiti

istituzionali di soggetti pubblici diversi, cui pure l'ente proprietario abbia in ipotesi l'obbligo, per disposizione di legge, di mettere a disposizione l'immobile, restando però del tutto estraneo alle funzioni ivi svolte. Ne consegue che un'Agenzia regionale (nella specie operante nel settore dell'agricoltura) non può invocare l'esenzione per il solo fatto dell'assunzione di posizioni soggettive di competenza regionale e dello svolgimento di attività di natura non commerciale, dovendo invece provare di essere un'istituzione organicamente inserita nell'apparato amministrativo regionale, ancorché dotata di personalità giuridica propria" (Cass. n. 8496/10); e, inoltre: "in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'esenzione prevista dal Decreto Legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, articolo 7, comma 1, lettera a), per gli immobili posseduti dagli enti ivi indicati "destinati esclusivamente ai compiti istituzionali", spetta soltanto se l'immobile è adibito ad un compito istituzionale dallo stesso ente che lo possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale (e che sarebbe perciò soggetto passivo dell'imposta ai sensi del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, articolo 3, comma 1) e non a compiti istituzionali di soggetti pubblici diversi, cui pure l'ente proprietario abbia in ipotesi l'obbligo, per disposizione di legge, di mettere a disposizione l'immobile, restando però del tutto estraneo alle funzioni ivi svolte. Deve, pertanto, escludersi che le province possano fruire dell'esenzione in relazione agli immobili che, ai sensi della L. n. 23 del 1996, articolo 12, comma 2, sono obbligate a fornire quali sedi per i Provveditorati agli studi" (Cass. n. 22156/06).

Si tratta di orientamento - esattamente in termini con la presente fattispecie - risalente quantomeno a Cass. 14146/03 e 142/04, ed ancora recentemente confermato, tra le altre, da Cass. 14912/16; secondo cui l'esenzione in esame è esclusa in ipotesi di utilizzazione dell'immobile da parte di terzi (nella specie, un'associazione sportiva comodataria) quando anche svolgenti in esso un'attività senza scopo di lucro, e con destinazione di pubblico interesse. A conclusioni analoghe sono pervenute anche Cass. n.10483/16 (pur essa in una fattispecie di utilizzo dell'immobile nell'espletamento di un servizio pubblico) e n.15025/15.

Va detto - nella considerazione complessiva del quadro normativo di riferimento, e dello stesso articolato tenore della censura in esame - che l'Amministrazione Provinciale non potrebbe fruire dell'esenzione Ici nemmeno ai sensi del Decreto Legislativo n. 504 del 1992, medesimo articolo 7, lettera i), facente richiamo allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive. Dal momento che la Provincia non è soggetto passivo Ires (articolo 74 T.U.I.R.) e che, in ogni caso, anche con riguardo a tale ipotesi di esenzione è stato affermato il medesimo principio di necessità di "utilizzazione diretta" da parte dell'ente possessore (Cass. SU 28160/08; Cass. nn. 7385/12 e 12495/14).

§ 3.1 Con il motivo di ricorso incidentale il Comune di Terni lamenta violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, articolo 10, comma 3, e Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 6, comma 2. Per avere la commissione tributaria regionale confermato la decisione di non debenza delle sanzioni per oggettiva incertezza normativa, nonostante che sul punto si fosse formato - da epoca antecedente alla vicenda di causa - un orientamento giurisprudenziale di legittimità (appunto nel senso della non-esenzione Ici in ipotesi di utilizzo non diretto dell'immobile da parte dell'ente pubblico proprietario) a tal punto costante e consolidato da assumere i connotati del vero e proprio "diritto vivente".

§ 3.2 Va preliminarmente respinta l'eccezione dell'Amministrazione Provinciale di inammissibilità del ricorso incidentale, in quanto notificato (marzo 2014) oltre i 60 giorni dal 21 novembre 2013; data nella quale lo stesso Comune di Terni aveva ad essa notificato la sentenza della CTR, facendo così decorrere, anche per se medesimo, il termine Å¢EuroËcbreve' di impugnazione.

Tale impugnazione si qualifica infatti come ricorso incidentale tardivo, con conseguente applicazione del principio secondo cui: "L'impugnazione incidentale tardiva è sempre ammissibile, a tutela della reale utilità della parte, ove l'impugnazione principale metta in discussione l'assetto di interessi derivanti dalla sentenza cui la parte non impugnante aveva prestato acquiescenza, atteso che

l'interesse ad impugnare sorge, anche nelle cause scindibili, dall'eventualità che l'accoglimento dell'impugnazione principale modifichi tale assetto giuridico" (Cass. n. 23396/15; così Cass. 5086/12).

Si tratta di ipotesi qui ricorrente.

§ 3.3 Quanto al fondo della censura, il motivo va accolto.

Nel ritenere non dovute le sanzioni "attesa la obiettiva opinabilità della soluzione accolta ed anche il fatto che, pur trovandoci in presenza di più sentenze conformi della suprema corte, non si può parlare di giurisprudenza definitivamente consolidata, tenuto conto anche della varietà dei casi concreti", la commissione tributaria regionale non ha fatto corretta applicazione del principio secondo cui: "in tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, l'incertezza normativa oggettiva, causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, alla stregua del Decreto Legislativo n. 212 del 2000, articolo 10, comma 3, e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 8, postula una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria, riferita non già ad un generico contribuente, né a quei contribuenti che, per loro perizia professionale, siano capaci di interpretazione normativa qualificata, né all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere - dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione. (Cass. n. 23845/16 ed altre).

Si tratta di un principio che avrebbe dovuto comportare, nella specie, l'esclusione della esimente invocata; posto che l'incertezza normativa doveva qui ritenersi senz'altro insussistente, stante un orientamento di legittimità in termini - come su ricostruito - tanto consolidato, quanto risalente a vari anni prima non solo del giudizio, ma dell'insorgenza dello stesso rapporto di imposta.

La sentenza va dunque cassata in accoglimento del ricorso incidentale, con decisione nel merito di rigetto del ricorso introduttivo della Provincia di Terni in punto non debenza delle sanzioni.

Le spese del presente giudizio di legittimità vengono poste a carico della soccombente Amministrazione Provinciale, con compensazione delle spese del merito.

P.Q.M.

La Corte:

- rigetta il ricorso principale;
- accoglie il ricorso incidentale;
- cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo di ricorso incidentale accolto e, decidendo del merito, rigetta il ricorso introduttivo dell'Amministrazione Provinciale di Terni in punto non debenza delle sanzioni;
- condanna parte ricorrente principale al pagamento delle spese del giudizio di cassazione, che liquida in Euro 5.000,00; oltre rimborso forfettario spese generali ed accessori di legge; compensa le spese del merito;
- v.to il Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012;

- da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, a carico della parte ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso principale.