

Cass. civ. Sez. V, 17-10-2008, n. 25376

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PAPA Enrico - Presidente

Dott. D'ALONZO Michele - rel. Consigliere

Dott. MERONE Antonio - Consigliere

Dott. RUGGIERO Francesco - Consigliere

Dott. BERNARDI Sergio - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

s.r.l. FEDERCALCIO, con sede in (OMISSIS), in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma alla Via Ottaviano n. 42 presso lo studio dell'avv. LO GIUDICE Bruno dal quale è rappresentata e difesa in forza della procura speciale rilasciata a margine del ricorso;

- ricorrente -

contro

il COMUNE DI ANCONA, in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in Roma alla Via Cola di Rienzo n. 252, presso lo studio dell'avv. CAPUTO Bruno, insieme con l'avv. FRATICELLI Gianni (dell'Avvocatura Comunale) dal quale è rappresentato e difeso in forza della procura speciale rilasciata in calce al controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 15/01/05 depositata il 17 maggio 2005 dalla Commissione Tributaria Regionale delle Marche, notificata il 22 giugno 2005;

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 26 giugno 2008 dal Cons. Dott. D'ALONZO Michele;

sentite le difese della società ricorrente, perorate dall'avv. LO GIUDICE Bruno;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. APICE Umberto, il quale ha concluso per il rigetto del ricorso.

Fatto Diritto P.Q.M.

Svolgimento del processo

Con ricorso notificato ai sensi *dell'art. 149 c.p.c.*, (con plico postale spedito il giorno (OMISSIS) e ricevuto) il (OMISSIS) al Comune di Ancona (depositato il 24 aprile 2006), la s.r.l.

FEDERCALCIO - premesso che: (1) con "quattro separati avvisi di accertamento" il predetto Comune, "con riferimento agli anni dal 1998 al 2001", aveva contestato (a) "l'omessa presentazione della dichiarazione ICI" e (b) "il mancato versamento della relativa imposta" (irrogando altresì le conseguenti sanzioni) per "tre distinti immobili" (l'uno di cat. (OMISSIS), l'altro di cat. (OMISSIS) e il terzo di cat. (OMISSIS)) insistenti "su terreno di proprietà" del Comune, sul quale essa società ("giusta ... convenzione stipulata in data 20 dicembre 1990") vantava "il diritto di superficie"; (2) detti immobili, formanti un "complesso sportivo comprendente un campo di calcio, un campo di calcetto coperto con relativi servizi a la sede del Comitato Regionale della Federazione Italiana Gioco Calcio, indispensabile a soddisfare le esigenze delle società sportive dilettantistiche della città e della Regione Marche", erano posseduti dal Comitato detto ("associazione di diritto privato priva di personalità giuridica rientrante tra i soggetti di cui al *D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 81, comma 1, lett. c)*, *TUIR* (ora *D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 13, comma 1, lett. c) TUIR*) "che li utilizza(va) in piena autonomia come beni strumentali destinati all'esclusivo svolgimento di attività sportive per l'intera collettività"; (3) quegli immobili "non avevano formato oggetto nè di dichiarazione nè di pagamento ICI" perchè, "sia pure in presenza del diritto di proprietà" sugli stessi vantato da essa srl FEDERCALCIO, "fruivano dell'esenzione di cui al *D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, comma 1, lett. i)*" essendo "strumentali" all'attività della FIGC, in forza di OTTO motivi, chiedeva di cassare ("con vittoria di spese ed onorar di lite") la sentenza n. 15/01/05 depositata il 17 maggio 2005 dalla Commissione Tributaria Regionale delle

Marche (notificata il 22 giugno 2005) la quale (dichiarandola obbligata al pagamento del tributo) aveva parzialmente accolto l'appello del Comune avverso la decisione (82/04/03) con cui la Commissione Tributaria Provinciale di Ancona, previa riunione degli stessi, aveva recepito i suoi ricorsi.

Nel controricorso notificato il 9 maggio 2006 depositato il 21 maggio 2006) il Comune intimato instava il rigetto dell'impugnazione, con refusione delle spese.

Il 7 giugno 2006 la società ricorrente notificava al Comune "memoria difensiva" già depositata il 21 maggio 2006 e ridepositata (dopo la notifica) il 3 agosto 2006, espressamente "rivolta a controdedurre ... all'eccezione di inammissibilità ed irricevibilità del suo ricorso" formulata ex adverso.

Motivi della decisione

1. In via preliminare va disattesa l'eccezione di inammissibilità del ricorso per cassazione, per tardi vita della notifica dello stesso rispetto alla notifica della sentenza di appello che il Comune sostiene avvenuta il 22 giugno 2005.

All'uopo l'ente territoriale assume che:

(1) "la srl FEDEROALCIO nel procedimento di appello, ancorchè rappresenta la e difesa dagli avv. LO GIUDICE Bruno e BALLERINI Andrea con studio in Roma alla Via Ottaviano 32, si era domiciliata presso la propria sede legale di (OMISSIS)";

(2) "potendo scegliere tra inviare la sentenza alla sede legale e lo studio dei procuratori costituiti in ... appello ai sensi dell'*art. 330 c.p.c.*" il 3 giugno 20 05 aveva provveduto a "notificare a mezzo posta" la sentenza di appello "alla sede legale della FEDERCALCIO srl ... in (OMISSIS)" ma "inspiegabilmente il plico venne rispedito, ... con la dicitura scritta a mano ... "dest. trasf. (OMISSIS)";

(3) il 20 giugno 2005 aveva rispedito la sentenza "all'indirizzo indicate dal portalettere ... in (OMISSIS)" ove era stata "recapitata con successo in data 22 giugno 2005, dato che nella cartolina si legge nello spazio nel quale deve firmare il destinatario del plico raccomandato il timbro FEDERCALCIO srl (OMISSIS)".

L'anticipata infondatezza dell'eccezione discende dal fatto che, contrariamente a quanto dallo stesso assunto, il Comune, ai fini della decorrenza dei termine di cui *dell'art. 325 c.p.c.*, comma 2, per la notifica della sentenza di appello non poteva affatto "scegliere tra inviare la sentenza alla sede legale e lo studio dei

procuratori costituiti in ... appello ai sensi [dell'art. 330 c.p.c.](#)" in quanto (Cass. 2[^], 12 gennaio 2007 n. 437, che richiama "Cass. S.U. n. 311/82 a Cass. n. 1556/90, n. 6480/95, n. 476/96 e n. 6213/97";

Lav. 28 aprile 2004 n. 3169, che ricorda "S.U. n. 7827 del 1991 e, in precedenza, nello stesso senso, 1[^], n. 7699 del 1986; 1[^], n. 4400 del 1986; 3[^], n. 3995 del 1983, 1[^], n. 2020 del 1962"), secondo la previsione degli [artt. 285 e 170 c.p.c.](#), (applicabili al processo tributario per carenza di specifica diversa disposizione nel [D.Lgs. n. 546 del 1992](#)), la notificazione della sentenza effettuata alla controparte personalmente anzichè al procuratore costituito non è idonea a far decorrere il termine breve per l'impugnazione (cfr., Cass. Trib., 25 maggio 2007 n. 12269, per la quale nè priva di effetti ai fini dell'impugnazione" la "notifica eseguita presso l'abitazione del ricorrente ... munito di difensore").

2. Con la sentenza impugnata la Commissione Tributaria Regionale - ricordato che "con la convenzione stipulata dal Comune con la FEDERCALCIO srl" ("società di capitale" avente "per oggetto sociale una attività prevalentemente commerciale") "è stato concesso un diritto di superficie ... su terreno di proprietà comunale in favore della predetta società per la realizzazione di impianti sportivi con relativi servizi e di varie opere di interesse generale, tra cui la sede del Comitato Regionale della Federazione Italiana Gioco Calcio", in "parziale accoglimento dell'appello" del Comune, ha "dichiara(to)":

- "dovuto il tributo ICI da parte della ... FEDERCALCIO srl per tutti gli anni d'imposta";

- la società stessa ... tenuta al pagamento anche delle sanzioni accessorie limitatamente alla misura del 100% de tributo dovuto per il primo anno aumentata del 100% per la continuazione ai sensi del [D.Lgs. n. 473 del 1997](#), [art. 12](#), nonchè degli interessi relativi".

Il giudice tributario di appello è giunto a tali conclusioni osservando (per quanto investito dai motivi del ricorso per cassazione):

- "non rileva il possesso di immobili, a qualsiasi titolo, bensì vengono presi in esame solo quelli conseguenti alla titolarità del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sui beni": nel caso "è pacifico che la ... ricorrente vanta un diritto reale di superficie";

- "dalla normativa" "regolamento comunale"; "del [D.Lgs. n. 504 del 1992](#), [art. 1, comma 1, lett. i\)](#)"; "... del [D.P.R. n. 917 del 1986](#), [art. 87](#)" "si rileva" che "la necessità dell'assenza ai fini di lucro rende impossibile per gli enti commerciali e destinatari della legge ai fini fiscali la costituzione in forma societaria considerato, in particolare, il disposto [dell'art. 2247 c.c.](#), che prevede come finalità essenziale del contratto di una società l'esercizio in comune di una attività economica" ("la società è io strumento giuridico mediante il quale viene svolta una attività economica" mentre "per svolgere una attività culturale,

sportiva, ecc., si ricorre ad altre forme associative che ... non rientrano nel concetto di società");

- "l'esenzione dall'imposta", pertanto, "si applica ai fabbricati posseduti a titolo di proprietà, di diritto reale di godimento, o in qualità di locatario finanziario, dall'ente non commerciale utilizzatore": nella specie, invece, "gli immobili in questione sono posseduti, in virtù del diritto reale di superficie, dalla srl FEDERCALCIO".

"Per quanto concerne le sanzioni", infine, la Commissione, si è riportata "al [D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472](#) imputando alla società il pagamento anche delle sanzioni accessorie limitatamente alla misura del 100% del tributo dovuto per il primo anno aumentate del 100% per la continuazione ai sensi della cit. legge, art. 12, oltre gli interessi relativi". 3. La srl FEDERCALCIO censura tale decisione con otto motivi di ricorso.

A. Nel primo la società denuncia "violazione e/o falsa applicazione" del "combinato disposto di cui alla [D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 1, 3 e art. 7, comma 1, lett. i\)](#), [D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59](#), e [art. 1140 c.c.](#)" adducendo che "le argomentazioni ... della sentenza ... appaiono ... in contrario con tutti quei principi posti a base della regolamentazione applicabile alla fattispecie concreta ... ma sono anche confuse e contraddittorie", come:

- "l'affermazione indimostrata e indimostrabile, essendo vero il contrario perchè ampiamente documentato nel giudizio di merito, che essa srl FEDERCALCIO aveva il possesso forse: non aveva il possesso degli immobili che erano invece posseduti dalla FIGC.";

- "il manifesto convincimento che essa srl FEDERCALCIO per il semplice fatto di essere una società di capitali mai avrebbe potuto fruire dell'esenzione in questione".

Secondo la ricorrente, invece:

- "il soggetto proprietario dell'immobile non deve necessariamente coincidere con il soggetto che l'utilizza e che ne abbia, eventualmente, anche il possesso";

- in tale "duplicazione di soggetti, solo il soggetto utilizzatore - possessore deve essere un soggetto non commerciale, ben potendo essere il proprietario anche una società di capitali";

- "l'esclusività dell'utilizzo, con riferimento all'attività svolta e alla sua natura, deve essere valutato non già relativamente al proprietario degli immobili ma del soggetto che li utilizza e ne ha il possesso";

- "il requisito del possesso degli immobili, ove effettivamente richiesto, non deve essere quello del possesso qualificato dal diritto di proprietà o da altro

diritto reale, essendo sufficiente il possesso tout court inteso secondo la nozione che si rinviene [nell'art. 1140 c.c.](#)".

La contribuente aggiunge che:

- "la natura di associazione riconosciuta con personalità giuridica di diritto privato (ente non commerciale) della FIGC" (come "della sua articolazione a livello locale, costituita dal Comitato Regionale") "risulta" del [D.Lgs. 23 luglio 1999, n. 242, art. 15, comma 1](#), ("Decreto Melandri"), di riordino del C.O.N.I., che ha "espressamente riconosciuto la natura sportiva dell'attività svolta dalla FIGC" e tanto "non necessità di alcuna prova anche perchè non contestata da parte avversa";

- "lo specifico aspetto della destinazione esclusiva degli immobili a fini istituzionali non commerciali" può ritenersi "superato dalla disposizione dell'art. 7, comma 2 bis, il quale ha precisato in via interpretativa, e dunque con effetto retroattivo, che la predetta esenzione "si intende applicabile alle attività indicate nella medesima lettera a prescindere dalla natura eventualmente commerciale delle stesse"".

In fine dei motivi la ricorrente formula "quesito di diritto" ex [art. 366 bis c.p.c.](#), chiedendo a questa Corte di dire:

(1) "se, avendo il ... Comune esercitato la facoltà di cui al [D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59](#), l'esenzione prevista dal [D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i](#)), si debba o meno applicare, indipendentemente dalla natura giuridica del proprietario degli immobili, tenendo conto della natura giuridica del soggetto che, avendone il possesso tout court inteso, li utilizza esclusivamente per lo svolgimento ... di un'attività sportiva";

(2) "se la titolarità de possesso degli immobili da parie del soggetto utilizzatore debba essere in ogni caso riferito al possesso tout court inteso ex [art. 1140 c.c.](#), ovvero ad un possesso qualificato da, un sottostante titolo giuridico basato sul diritto di proprietà o su altri diritti reali di godimento" .

B. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia "violazione e/o falsa applicazione" del "combinato disposto di cui al [D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i](#)), [D.Lgs. n. 446 del 1991, art. 59, comma 1, lett. c](#)), [art. 1140 c.c.](#), e [L. n. 2248 del 1865, art. 5](#), all. E" esponendo:

nell'esercizio della facoltà di "intervenire sulla disciplina dell'ICI", il Comune di Ancona, nel "regolamento approvato con la ...

Delib. 15 febbraio 1999, n. 78" "in particolare l'art. 2"), "ha illegittimamente operato il riferimento non già al possesso tout court considerato di cui [all'art. 1140 c.c.](#), ... richiamato dal legislatore nell'art. 59" detto "bensì a un possesso qualificato dall'esistenza di un sottostante titolo giuridico costituito ... dal diritto di proprietà o da un altro diritto reale di godimento", così violando "la previsione contenuta nella norma primaria (art. 59 citato)", con la

"conseguenza ... che la previsione di cui all'art. 2 del regolamento ... è da ritenere tamquam non esset" come ritenuto dalla Commissione Tributaria Provinciale che l'aveva "legittimamente disapplicata".

Secondo la ricorrente, quindi, la Commissione Tributaria Regionale è incorsa nella "violazione della L. n. 2248 del 1875, art. 5, all. E".

A conclusione del motivo la società chiede a questa Corte ("quesito di diritto" ex *art. 366 bis c.p.c.*) di dire:

(1) "se il riferimento al possesso di cui al *D.Lgs. n. 446 del 1992, art. 59, comma 1, lett. c)*, (recte 1997), debba essere interpretato come rivolto ad un possesso tout court inteso ex *art. 1140 c.c.*, piuttosto che ad un possesso qualificato dal diritto di proprietà o da altri diritti reali di godimento";

(2) "se i Comuni, nel dare attuazione alla delega di cui al *D.Lgs. n. 446 del 1992, art. 59, comma 1, lett. c)*, (recte, 1997), per integrare la regolamentazione dell'esenzione di cui al *D.Lgs. n. 502 del 1992, art. 7*, siano tenuti ad introdurre il requisito del possesso tout court inteso ex *art. 1140 c.c.*, piuttosto che quello del possesso qualificato da eventuali titoli sottostanti, rappresentati dal diritto di proprietà o da altri diritti reali di godimento";

(3) "se un regolamento comunale, qualora ecceda i limiti previsti dalla normativa primaria di attuazione della quale si staio emanato, debba o meno essere dichiarato illegittimo, perchè pruder legem, con conseguente sua inapplicabilità *L. n. 2248 del 1865, ex art. 5, Ali.*

E".

C. Nel terzo motivo la contribuente denuncia, "con riferimento agli anni 1998 e 1999", "violazione e/o falsa applicazione" del "combinato disposto di cui al *D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i)*, e *D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 52, comma 2*" adducendo che, poichè per quest'ultima norma "i regolamenti sono approvati con deliberazione del comune e della provincia non oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione e non hanno effetto prima del 1 gennaio dell'anno successivo", il "regolamento ICI ... approvato con Delib. 15 febbraio 1999, n. 18, è entrato legittimamente in vigore solo dal primo gennaio del successivo anno 2000" e, pertanto, "la Commissione giudicante avrebbe dovuto dichiarare che la norma regolamentare non era applicabile":

- "per l'anno 1998, in ogni caso, tenendo anche conto del riconoscimento intervenuto in tal senso da parte dello stesso Comune";

- "per l'anno 1999, stante il chiaro disposto normativo di cui sopra".

La società, pertanto, chiede a questa Corte ("quesito di diritto") di dire "se il regolamento del Comune di Ancona, adottato con deliberazione assunta il 15 febbraio 1999, sia applicabile, ai sensi del *D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 52,*

comma 2, solo a decorrere dal 1 gennaio 2000, con conseguente inapplicabilità per i precedenti anni 1998 e 1999, ovvero se debba essere applicabile dal 1 gennaio 1999, ferma restando la sua inapplicabilità per l'anno 1998".

D. Con il quarto motivo la contribuente denuncia "insufficiente o contraddittoria motivazione" in ordine all'"unità immobiliare, catastalmente classificata (OMISSIS) (impianto sportivo)", che, per il giudice di appello, "in pratica", "non potrebbe come tale essere destinata ad attività sportiva" adducendo:

"non è facile comprendere come possa essere legittimamente negata la sussistenza del requisito dello svolgimento di attività sportiva, richiesto dalla norma esonerativa di cui all'art. 1, comma 1, lett. i), ad immobile che per sua natura essendo accatastato come (OMISSIS) è come tale destinato esclusivamente allo svolgimento di attività sportiva".

E. Con il quinto motivo la ricorrente denuncia "insufficiente o contraddittoria motivazione" allegando che la Commissione Tributaria Regionale non ha "argomentato alcunchè ... sulle (sue) eccezioni ... relative sia all'illegittimità dell'art. 2 del regolamento" ("avendo ecceduto i limiti, implicitamente fissati dal combinato disposto di cui") al *D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 59, comma 1, lett. c)*, e "all'*art. 1140 c.c.*" che alla "sua conseguente inapplicabilità".

F. Nel sesto motivo la società protesta "omessa motivazione" sull'eccepita inapplicabilità del regolamento adottato il 15 febbraio 1999 agli anni 1998 e 1999 esponendo che "i giudici di seconde cure hanno del tutto omesso di pronunciarsi su tale fondamentale aspetto ed anzi hanno affermato che l'esenzione richiesta ... non era applicabile proprio per effetti di quanto stabilito dall'art. 2 del ... regolamento".

G. Con il settimo motivo la contribuente - assumendo avere riproposto in appello la eccezione, svolta "sin dal primo grado del giudizio", relativa alla illegittimità dei "provvedimenti irrogativi delle sanzioni contenuti negli stessi avvisi di accertamento" (a) per "mancata applicazione ... dell'istituto del cumulo giuridico" ("con conseguente violazione del *D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12*") e (b) per applicazione della sanzione" anche "per gli anni 1999, 2000 e 2001" ("dovendosi ritenere che ... l'omessa presentazione della dichiarazione poteva essere sanzionata solo per il primo anno, in aderenza al principio desumibile dal *D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10*" per il quale "la dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi") - denuncia "violazione e/o falsa applicazione" del "combinato disposto di cui al *D.Lgs. n. 504 del 1992, artt. 10 e 14*, e *D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, artt. 13, 15 e 17*" adducendo che "la Commissione di seconde cure si è limitata, ... senza alcun supporto argomentativi in funzione di motivazione, a correggere il provvedimento emesso dal Comune ... e a sostituire direttamente le sanzioni dallo stesso irrogate" disponendo "il pagamento anche delle sanzioni accessorie limitatamente alla misura del 100% del tributo dovuto per il primo anno aumentale del 100% per la continuazione ai sensi dell'art. 12".

La ricorrente conclude il motivo chiedendo ("quesito di diritto" ex *art. 366 bis c.p.c.*) a questa Corte di dire:

(1) "se, laddove il provvedimento irrogativo di sanzione risulti palesemente carente o comunque erroneo, nell'indicazione dei criteri sia di individuazione (che di determinazione delle sanzioni e della loro entità, al provvedimento stesso, per via di tali errori, debba o meno essere ricongiunta la prevista sanzione della nullità di cui al *D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 16*";

(2) "se, qualora ricorrano i presupposti per l'applicazione agli effetti sanzionatori del *D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12*, la mancata applicazione di tale norma costituisca o meno violazione del *D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 16*, con conseguente ricongiunzione, alla violazione così commessa, della prevista sanzione della nullità".

H. Con l'ottavo (ed ultimo) motivo la contribuente contesta l'inapplicabilità del "*D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, comma 1, lett. i*)" dichiarata dal giudice di appello per non avere essa società "fornito la prova di avere destinato gli immobili da esentare esclusivamente a fini istituzionali" e denuncia "violazione e/o falsa applicazione" *dell'art. 112 c.p.c.*, ("vizio di ultra petitem") adducendo che:

(1) "alcuna esplicita eccezione in tal senso" era stata, formulata dal Comune "anche perchè la destinazione riguardava la FIGC e non (essa) società";

(2) "del pari i giudici di appello sono andati oltre le richieste di parte surrogandosi all'Ufficio nell'adozione, in sostituzione di tutti gli atti emessi dall'Ufficio e palesemente illegittimi, di un nuovo provvedimento irrogativo di sanzioni".

La società quindi, ex *art. 366 bis c.p.c.*, chiede a questa Corte ("quesito di diritto") di dire:

(1) "se il giudice di merito, ai sensi e per gli effetti *dell'art. 112 c.p.c.*, può pronunciare su motivi nuovi non introdotti dalle parti";

(2) "Se l'intervento del giudice del merito volto a surrogarsi alla controparte (Comune) con l'adozione di un provvedimento nuovo, sostitutivo di quello addotto come viziato, sia o meno in contrasto con quanto disposto *dell'art. 112 c.p.c.*". 4. Il ricorso deve essere respinto perchè infondato in tutti i suoi motivi.

A. In via preliminare va evidenziato che al ricorso per cassazione della contribuente non si applica l'*art. 366 bis c.p.c.*, perchè la sentenza impugnata è stata depositata il 17 maggio 2005, quindi prima del 2 marzo 2006, giorno (Cass. Lav., 26 febbraio 2008 n. 5076;

2^, 20 dicembre 2007 n. 26990; 1^, 20 settembre 2007 n. 19396) di entrata in vigore; giusta il successivo art. 27) del *D.Lgs. 2 febbraio 2006, n. 40, art. 6*, che ha introdotto quella norma: di conseguenza, il quesito di diritto formulato

dalla ricorrente va considerato quale sintesi dell'afferente doglianza e non ottemperanza dell'obbligo previsto da detta norma, con conseguente totale irrilevanza dell'eventuale carente o difettosa formulazione del quesito stesso.

B. Il *D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 1, comma 2*, (istitutivo dell'imposta comunale sui fabbricati ICI), come noto, dispone che "presupposto dell'imposta è il possesso di fabbricati, di aree fabbricabili e di terreni agricoli, siti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa" .

Per il primo comma del successivo art. 3 (nel testo sostituito dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 44, art. 58, 6), poi, "soggetti passivi dell'imposta sono il proprietario di immobili di cui al art. 1, comma 2, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, sugli stessi...".

Dal congiunto esame delle riprodotte disposizioni discende che (a parte i casi indicati nel dell'art. 3, comma 2, che non interessano la fattispecie) soggetto passivo dell'imposta è la persona (fisica o giuridica) ovvero l'ente che sia "proprietario" o "titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie" su uno o più degli "immobili di cui dell'art. 1, comma 2": la proprietà dell'immobile, come la titolarità di uno di detti diritti reali sullo stesso, quindi, individua nel titolare del corrispondente diritto reale l'unico soggetto passivo dell'imposta, ovverosia il soggetto tenuto a corrispondere la stessa.

La precisa individuazione del soggetto passivo nel titolare di uno dei diritti reali previsti dalla norma evidenzia l'univocità del significato da attribuire al termine "possesso", che, per l'art. 1, costituisce il "presupposto" dell'ICI, atteso che il titolare di quel diritto reale, per definizione di legge, ha anche il "possesso" dell'immobile.

La nozione di "possesso" utilizzata dalla norma, pertanto, corrisponde perfettamente a quella dettata *dall'art. 1140 c.c.*, disponendo questo, al comma 1, che "il possesso è il potere sulla cosa che si manifesta in un' attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale", e, al comma 2, che "si può possedere direttamente o per mezzo di altra persona, che ha la detenzione della cosa": tale norma, infatti, diversamente da quanto assunto dalla ricorrente, (1) non considera "possesso" qualsiasi "l'attività" esercitata sulla cosa ma soltanto l'esercizio di una "attività" che corrisponda ("corrispondente") a quello "della proprietà o di altro diritto reale" e (2) prevede espressamente che "si può possedere direttamente o per mezzo di altra persona", la quale però ha unicamente "la detenzione della cosa".

La corrispondenza del potere concretamente esercitato sulla cosa con quello del proprietario o del titolare di un diritto reale sulla stessa, quindi, seppure possa prescindere (come ai fini dell'usucapione, ex *art. 1158 c.c.*, per il quale "la proprietà dei beni immobili e gli altri diritti reali di godimento sui beni medesimi si acquistano in virtù del possesso continuato per venti anni") dalla effettiva titolarità "della proprietà o di altro diritto reale" su quella cosa, non

esclude che, per la sussistenza stessa di un "possesso", sia indispensabile l'esplicazione di un potere che corrisponda "all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale".

C. In ordine alla specifica previsione dello stesso *D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 1, comma 1, lett. i)*, (per la quale "sono esenti dall'imposta ... gli immobili utilizzati dai soggetti di cui del *D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 87, comma 1, lett. c)*, e successive modificazioni, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui alla *L. 20 maggio 1985, n. 222, art. 16, lett. a)*", poi, in carenza di qualsivoglia convincente argomentazione contraria, deve ribadirsi il principio secondo cui (Cass. trib.: 29 febbraio 2008 n. 5485; 30 agosto 2006 n. 18838 da cui gli excerpta testuali che seguono; 26 ottobre 2005 n. 20776, oltre quelle indicate infra; cfr., altresì, ord. 30 maggio 2005 n. 282) la norma "esige la duplice condizione" (a) "dell'utilizzazione diretta degli immobili da parte dell'ente possessore" e (b) "dell'esclusiva loro destinazione ad attività peculiari che non siano produttive di reddito" .

Detta esenzione "che ha natura speciale e derogatoria della norma generale, ed è perciò di stretta interpretazione, dovendosi applicare soltanto nelle ipotesi tipiche e tassative indicate (Cass. 10646/2005)", quindi, "non spetta nel caso di utilizzazione indiretta, ancorchè assistita da finalità di pubblico interesse (Cass. 18549/2003; 142/2004; 8054/2005; 10827/2005)".

Nessun conforto alla tesi della ricorrente, infine, deriva, in diritto, dal *D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 59, comma 1, lett. c)*, ("con regolamento adottato a norma dell'art. 52, i comuni possono ...e) stabilire che l'esenzione di cui del *D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 7, comma 1, lett. i)*, concernente gli immobili utilizzati da enti non commerciali, si applica soltanto ai fabbricati ed a condizione che gli stessi oltre che utilizzati, siano anche posseduti dall'ente non commerciale utilizzatore") avendo il giudice delle leggi (investito proprio da questa Corte) univocamente chiarito (ordinanze 19 dicembre 2006 n. 429 e 26 gennaio 2007 n. 19) che (come si legge nella prima) "detta disposizione" (la qua le "non si autoqualifica come norma di interpretazione autentica"):

- "non è finalizzata nè a risolvere un obiettivo dubbio ermeneutico nè ad introdurre retroattivamente una nuova disciplina dell'esenzione prevista, del *D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i)*";

- "ha il solo scopo di attribuire ai Comuni, in deroga a quanto previsto al *D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i)*, la facoltà di escludere gli enti, non commerciali che possiedono terreni agricoli e aree fabbricabili dal novero dei soggetti esenti - e, perciò, di applicare l'ICI anche nei loro confronti, ferma restando l'esenzione per i fabbricati posseduti dai medesimi enti, non commerciali e da essi direttamente utilizzati per lo svolgimento delle attività di cui all'art. 7".

D. La sussistenza del "possesso" in capo ad un soggetto, come noto (Cass. 2[^]: 11 dicembre 1981 n. 6552 e 2[^], 4 giugno 1981 n. 3630;

cfr., altresì, Cass. 3[^], 26 giugno 2007 n. 14760, in ipotesi di prova della successio possessionis), investe un tipico accertamento di fatto, istituzionalmente riservato al giudice dei merito.

Nel caso, la società ricorrente, fonda tutto il suo ricorso sull'affermazione secondo cui, "come ampiamente documentato nei giudizio di merito", gli immobili in questione erano "invece posseduti dalla FIGC": la stessa, però, si limita a giudicare "indimostrata ed indimostrabile" la contraria asserzione del giudice di merito circa il possesso solo da parte sua di quegli immobili nè spiega perchè la FIGC avrebbe un possesso tout court e non già la semplice detenzione (quand' anche qualificata) degli stessi.

La ricorrente, invero, in palese violazione *dell'art. 366 c.p.c.*, non solo non indica quale sia il titolo giuridico della concreta "attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale", diversa dalla (altrimenti) mera "detenzione della cosa", che assume esercitata dalla FIGC sugli immobili di cui non contesta la proprietà (quando anche superficiaria) in suo favore, ma non indica neppure quale sia la documentazione (con il relativo contenuto) offerta a detto giudice nè gli afferenti errori interpretativi commessi dallo stesso.

Di conseguenza, deve ritenersi definitivamente accertato dal giudice del merito che la società ricorrente, e non la FIGC, abbia anche il "possesso" degli immobili in questione.

E. Da quanto precede discende naturaliter l'infondatezza di tutte le doglianze contenute nei primi sei motivi di ricorso della contribuente (anche di quelle concernenti il regolamento comunale) essendo gli stessi basati esclusivamente sul preteso "possesso" degli immobili da parte della FIGC, ovverosia su di un presupposto di fatto che il giudice di merito ha ritenuto inesistente: la lettera del *D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i)*, esclude espressamente dal godimento del beneficio dalla stessa previsto le società commerciali, fra le quali rientra, per sua natura, a prescindere quindi dalla finalità sociali perseguite, anche una società a responsabilità limitata quale la resistente.

L'esclusione detta, siccome discendente dalla natura necessariamente economica dell'attività svolta da soggetto passivo dell'imposta (in quanto avente veste di società di capitali), toglie rilevanza anche all'eventuale utilizzazione per attività sportiva dell'immobile della stessa "accatastato come (OMISSIS)" (oggetto di specifica doglianza del quarto motivo) difettando comunque alla ricorrente, ai fini dell'esenzione, la qualità di soggetto "di cui al *D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 87, comma 1, lett. c)*".

F. In ordine all'infondatezza degli ultimi due motivi di ricorso, infine, va, in primo luogo, ricordato che - come ribadito da questa sezione (sentenze: 16 maggio 2007 n. 11212; 13 gennaio 2006 n. 614;

19 febbraio 2004 n. 3309; 23 marzo 2001 n. 4280) - "il processo tributario non è annoverabile tra quelli di impugnazione - annullamento, bensì tra quelli di impugnazione- merito, in quanto non è diretto alla mera eliminazione dell'atto impugnato ma alla pronuncia di una decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente sia dell'accertamento dell'ufficio" per cui "il giudice che ravvisi l'infondatezza parziale della pretesa dell'amministrazione finanziaria ... non deve (né può) limitarsi ad annullare l'atto impositivo ma deve quantificare la pretesa tributaria entro i limiti posti dal petitum delle parti".

"Alla riconosciuta parziale infondatezza dei rilievi del contribuente", perciò (Cass. trib., 3 agosto 2007 n. 17127), "non deve seguire la pronuncia di illegittimità (e quindi di annullamento) dell'atto impugnato, ma un giudizio di merito ..., richiedendosi la pronuncia costitutiva di annullamento solo nei casi di vizi formali dell'atto impugnato o di altri atti su cui esso si fonda (v. in tal senso Cass. n. 7791 del 2001)": "il giudice che ravvisi l'infondatezza soltanto parziale della pretesa dell'amministrazione (o al quale sia stata denunciata una infondatezza soltanto parziale della suddetta pretesa)", pertanto (Cass. trib., 16 maggio 2007 n. 11216) "deve, scendendo nel merito, quantificare la pretesa tributaria entro i limiti posti dal "petitum" delle parti".

Siffatti principi, in carenza di qualsivoglia specifica norma contraria (od anche solo diversa), vanno affermati pure in relazione agli atti di irrogazione delle sanzioni, essendo la cognizione dell'impugnazione dell'afferente provvedimento appositamente attribuita, sotto l'aspetto del controllo giurisdizionale (sia formale che sostanziale dello stesso), al medesimo giudice tributario del [D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, comma 1](#), ("appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie aventi ad oggetto ... le sanzioni amministrative, comunque irrogate da uffici finanziari") come le altre materie ivi indicate, senza nessuna specifica disposizione limitativa degli ordinari poteri cognitivi e decisorii di quello stesso giudice: si consideri, peraltro, che l'ultimo inciso del quinto comma (come sostituito dal [D.Lgs. 30 marzo 2000, n. 99, art. 2](#)) del [D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12](#), attribuisce specificamente al giudice il potere di rideterminare ("ridetermina") la sanzione complessiva in ipotesi di mancata riunione di processi afferenti a "più atti di irrogazione".

Sul punto, quindi, va riconosciuto che il giudice tributario, ove ricorrano i necessari presupposti processuali della sua rituale investitura sulla questione, ha il potere - dovere di esaminare tutti i possibili aspetti del potere sanzionatorio esercitato dall'ente impositore a lui sottoposti, compreso quello di determinare (nell'ambito delle richieste delle parti) l'entità delle sanzioni effettivamente dovute.

A Il [D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 16, comma 2](#), di poi, in via generale, impone all'Ufficio che procede alla contestazione delle infrazioni di indicare nell'atto, a pena di nullità, esclusivamente i "fatti attribuiti al trasgressore", gli "elementi probatori", le "norme applicate", i "criteri che ritiene di seguire per la determinazione delle sanzioni e della loro entità" nonché i "minimi edittali previsti dalla legge per le singole violazioni": per la

norma, quindi, solo la mancanza di uno degli elementi indicati vizia l'atto nella sua interezza e lo rende nullo.

In tale contesto l'istituto della continuazione (del [D.Lgs. n. 472, art. 12](#)), atteso il suo riferimento anche alle violazioni della stessa indole definite dal comma 3 (come modificato dal [D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203, art. 2](#)) del precedente art. 7 ("sono considerate della stessa indole le violazioni delle stesse disposizioni e quelle di disposizioni diverse che, per la natura dei fatti che le costituiscono e dei motivi che le determinano o per le modalità dell'azione, presentano profili di sostanziale identità"), costituisce propriamente uno di quei "criteri" dettati proprio dall'art. 7, che l'ufficio può seguire "per la determinazione delle sanzioni e della loro entità" per cui la sua mancata applicazione non riguarda l'aspetto, per così dire, formale dell'atto sanzionatorio ma quello sostanziale: l'eventuale mancata applicazione dello stesso, pertanto, non determina la nullità dell'atto ma solo la riduzione delle sanzioni irrogate da parte del giudice tributario investito di apposita richiesta del contribuente (cfr., Cass. trib. 21 dicembre 2005 n. 28354 per la quale l'applicazione del regime del cumulo giuridico delle sanzioni previsto dal [D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 12](#), può essere richiesta soltanto nell'ambito di un iter processuale corretto).

Si consideri che (cfr. Cass. pen., 3[^], 15 novembre 2007 n. 47340) nel giudizio penale la continuazione ([art. 81 c.p.](#), comma 2) non deve essere necessariamente contenuta nella formulazione del capo di imputazione elevato dal pubblico ministero.

Del pari non può ritenersi foriera della nullità dell'atto l'eventuale erronea irrogazione, nello stesso, di sanzioni per violazioni (nel caso, "omessa presentazione della dichiarazione" ICI per gli anni successivi al "primo" contestato) ritenute (dai contribuente) insussistenti perchè anche tale questione attiene esclusivamente al merito dell'esercizio del potere sanzionatorio.

Il "vizio di ultra petizione" (violazione [dell'art. 112 c.p.c.](#)) denunziato con l'ottavo motivo, infine, è del tutto insussistente atteso che l'affermazione ("spetta alla società fornire la prova specifica della destinazione esclusiva degli immobili a fini istituzionali") del giudice di appello che la ricorrente indica come afflitta da quel vizio investe non già l'attribuzione ovvero la negazione di un bene della vita diverso da quello in contesa tra le parti (Cass. 3[^], 3 ottobre 2003 n. 14773 per la quale è inammissibile per difetto di interesse la censura all'interno della quale non si chiarisce quale è il bene della vita sul quale sia intervenuta la pronuncia non richiesta; 2[^], 5 maggio 2003 n. 6754;

2[^], 28 agosto 2000 n. 11199) ma unicamente un giudizio sulla ripartizione dell'onere della prova e sulla mancata soddisfazione dello stesso da parte della società ricorrente che non ha assunto nessun effetto causale ai fini della decisione della controversia.

11. Le spese del giudizio di legittimità vanno compensate integralmente tra le parti ai sensi [dell'art. 92 c.p.c.](#), comma 2.

P.Q.M.

La Corte:

Rigetta il ricorso e compensa integralmente tra le parti le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 26 giugno 2008.

Depositato in Cancelleria il 17 ottobre 2008