

Cass. civ. Sez. VI - 5, Sent.

15-09-2014, n. 19464

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE SESTA CIVILE

SOTTOSEZIONE T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CICALA Mario - Presidente -

Dott. BOGNANNI Salvatore - Consigliere -

Dott. IACOBELLIS Marcello - Consigliere -

Dott. CARACCIOLO Giuseppe - Consigliere -

Dott. COSENTINO Antonello - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 8173-2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende, ope legis;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI CABIATE in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, LARGO SOMALIA 67, presso lo studio dell'avvocato GRADARA RITA, rappresentato e difeso dall'avvocato RESTIVO NADIA, giusta procura speciale a margine del controricorso e ricorso incidentale;

- controricorrente e ricorrente incidentale -

avverso la sentenza n. 155/24/2012 della Commissione Tributaria Regionale di MILANO del 13.11.2012, depositata il 16/11/2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 09/07/2014 dal Consigliere Relatore Dott. ANTONELLO COSENTINO;

udito per la ricorrente l'Avvocato Pietro Garofoli che si riporta ai motivi del ricorso;

per il controricorrente e ricorrente incidentale è solo presente l'Avvocato Rita Gradara (per delega avv. Nadia Restivo).

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle Entrate ricorre contro il comune di Cambiate per la cassazione della sentenza con cui la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia ha ritenuto non dovuta la tassa di concessione governativa per l'impiego di telefoni cellulari utilizzati dal comun e medesimo in base ad un abbonamento con l'erogatore del servizio di telefonia mobile.

La Commissione Tributaria Regionale ha ritenuto che, a seguito della liberalizzazione della fornitura di servizi di comunicazione elettronica recata dal *D.Lgs. n. 259 del 2003* e della conseguente abolizione del relativo regime di concessione governativa, sarebbe venuto meno lo stesso presupposto impositivo della tassa in questione.

Con l'unico mezzo di ricorso l'Agenzia delle entrate deduce il vizio di violazione di legge in cui sarebbe incorsa la sentenza gravata con specifico riferimento al *D.P.R. n. 641 del 1972, art. 1 e art. 21* della Tariffa al medesimo allegata, al *D.Lgs. n. 259 del 2003, artt. 25 e 160*, al *D.M. n. 33 del 1990*, alla *L. n. 244 del 2007, art. 1, comma 203*, al *D.L. n. 151 del 1991, art. 3*, al *D.M. n. 484 del 1988, art. 28*.

Il comune intimato si è costituito, depositando controricorso con ricorso incidentale con cui denuncia la violazione *dell'art. 112 c.p.c.* in cui la sentenza gravata sarebbe incorsa omettendo di pronunciarsi sulla domanda del comune di rimborso delle somme versate a titolo di tassa nelle more del giudizio di primo grado.

La causa è stata discussa all'udienza pubblica del 9.7.14.

Motivi della decisione

La questione di diritto proposta dalla presente causa ha formato oggetto di un contrasto all'interno della Sezione tributaria di questa Corte.

Un primo arresto sull'argomento, la sentenza n. 23052/12, si è espresso nel senso della perdurante sussistenza della tassa di concessione governativa sull'uso dei telefoni cellulari in regime di abbonamento (l'assunto della permanente vigenza di detta tassa, in realtà, era presupposto già nella precedente sentenza della stessa Sezione tributaria n. 8825/12, la quale, tuttavia, non affrontava ex professo la questione).

Infatti la sentenza n. 23052/12 - valorizzando anche la considerazione che l'abrogazione implicita della tassa (o meglio, dell'art. 21 della tariffa allegata al *D.P.R. n. 641 del 1972*) derivante all'abrogazione espressa del *D.P.R. n. 196 del 1973, art. 318*, disposta dal *D.Lgs. n. 259 del 2003*,

art. 218, risulterebbe incompatibile con la circostanza che, ancora nella legge finanziaria 2008 (L. n. 244 del 2007, art. 1, comma 203), il legislatore si è preoccupato di estendere ai non udenti l'esenzione da tale tassa, già prevista per gli invalidi e i non vedenti dall'art. 21 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972 - ha enunciato il seguente principio di diritto: "In tema di tassa di concessione governativa sugli abbonamenti telefonici cellulari, dal quadro normativo delineato dal Codice delle comunicazioni elettroniche emerge che l'attività di fornitura di servizi di comunicazione elettronica, pur caratterizzata da una maggiore libertà rispetto alla normativa precedente, resta comunque assoggettata ad un regime autorizzatorio da parte della P.A., con la particolarità che il contratto di abbonamento con il gestore del servizio radiomobile si sostituisce alla licenza di stazione radio, e che tale permanente regime autorizzatorio, pur contrassegnato da maggiori spazi di libertà rispetto al passato, giustifica il mantenimento della tassa di concessione governativa prevista per l'utilizzo degli apparecchi di telefonia mobile, costituendo oggetto di tassazione, ai sensi dell'art. 21 della tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972, la "Licenza o documento sostitutivo per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione". In dissenso con la sentenza n. 23052/12, tuttavia, la stessa Sezione tributaria ha rimesso la questione alle Sezioni Unite con l'ordinanza interlocutoria n. 12052/13. In tale ordinanza si argomenta che la permanente sussistenza della tassa di concessione governativa sugli abbonamenti al servizio di telefonia cellulare risulterebbe esclusa dal rapporto di specialità da riconoscere tra i distinti complessi normativi (D.Lgs. n. 259 del 2003, direttiva CE n. 5/1999 e D.Lgs. n. 269 del 2001) determinatosi in seguito alla separazione della disciplina normativa e tecnica degli "apparecchi terminali di radiotelecomunicazione" (che non prevede interventi autorizzativi del Ministero per l'acquisto e l'impiego di tali apparecchi) dalla disciplina generale degli (altri) impianti radioelettrici dettata dal D.Lgs. n. 259 del 2003 (che ne assoggetta ancora l'impiego al preventivo rilascio della "licenza di esercizio").

Con la sentenza n. 9565/14 infine, le Sezioni Unite hanno riaffermato la permanenza della tassa di concessione governativa sugli abbonamenti al servizio di telefonia cellulare.

Detta sentenza - dopo aver escluso che la tassa di concessione governativa sui telefoni cellulari sia incompatibile con il diritto comunitario - ha esaminato il quadro normativo interno, sviluppando le seguenti argomentazioni:

a) Non possono trarsi conseguenze dall'abrogazione dell'articolo 318 del Codice postale (D.P.R. n. 156 del 1973), in quanto il contenuto di tale norma ("Presso ogni singola stazione radioelettrica di cui sia stato concesso l'esercizio deve essere conservata l'apposita licenza rilasciata dall'Amministrazione delle poste e delle telecomunicazioni. Per le stazioni riceventi del servizio di radiodiffusione il titolo di abbonamento tiene luogo della licenza.

") risulta integralmente trasfuso - salva la sostituzione, necessitata dalla liberalizzazione del settore, del riferimento alla concessione con il riferimento alla licenza - nel D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160 ("1. Presso ogni singola stazione radioelettrica per la quale sia stata conseguita l'autorizzazione generale all'esercizio deve essere conservata l'apposita licenza rilasciata dal Ministero.

2. Per le stazioni riceventi del servizio di radiodiffusione il titolo di abbonamento tiene luogo della licenza").

b) Va escluso che vi sia stata un'abrogazione tacita del "Regolamento concernente il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione" di cui al D.M. n. 33 del 1990 (integrato con il D.M. n. 512 del 1993), che ha incluso i telefoni cellulari nell'ambito delle stazioni radioelettriche soggette licenza d'uso, stabilendo altresì l'equivalenza tra licenza d'uso e abbonamento (cfr. art. 3:

"Spetta alla società concessionaria SIP provvedere al rilascio all'utente del documento che attesta la sua condizione di abbonato al servizio; tale documento, che sostituisce a tutti gli effetti la licenza di stazione radio...).

c) L'art. 318 del Codice postale e il *D.M. n. 33 del 1990, art. 3* costituivano la base normativa su cui il legislatore, con il *D.L. n. 151 del 1991, art. 3*, convertito con modificazioni con la *L. n. 202 del 1991*, ha assoggettato alla tassa di concessione governativa l'uso del telefono cellulare, inserendo nella Tariffa allegata al *D.P.R. n. 641 del 1972* la voce 131 (ora abrogata ed il cui disposto è attualmente riprodotto nell'articolo 21 della stessa Tariffa); voce che, appunto, includeva tra gli atti soggetti alla tassa di concessione governativa la "licenza o documento sostitutivo della stessa per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione (*D.P.R. 29 marzo 1973, n. 156, art. 318 e art. 3* Decreto del Ministero delle poste e delle telecomunicazioni 13 febbraio 1990, n. 33...)".

d) Il quadro normativo non è cambiato con l'adozione dei decreti legislativi, attuativi delle direttive comunitarie di settore, n. 269/2001 ("Attuazione della *direttiva 1999/5/CE* riguardante le apparecchiature radio, le apparecchiature terminali di telecomunicazione ed il reciproco riconoscimento della loro conformità") e n. 259/03 ("Codice delle comunicazioni elettroniche"). In particolare, disattendendo le argomentazioni sviluppate nell'ordinanza interlocutoria dalla Sezione tributaria di questa Corte numero 12052/13, le Sezioni Unite hanno chiarito che la disciplina dei telefoni cellulari non risiede in via esclusiva nel *D.Lgs. n. 269 del 2001*, così come la disciplina delle apparecchiature radio ricetrasmittenti non risiede in via patimenti esclusiva nel *D.Lgs. n. 259 del 2003*, giacchè il *D.Lgs. n. 269 del 2001* (come la *direttiva 1999/5/CE*, alla cui attuazione il decreto tende) si occupa delle specifiche tecniche sia per la radio che per i telefoni, mentre il *D.Lgs. n. 259 del 2003* (come le direttive alla cui attuazione il decreto tende, segnatamente le direttive "accesso" e "autorizzazioni") si occupa delle reti e delle relative autorizzazioni di esercizio sia per la radio che per i telefoni.

e) Il Codice delle comunicazioni elettroniche di cui al *D.Lgs. n. 259 del 2003* - laddove dispone, nell'art. 219, che "dall'attuazione del Codice non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio dello Stato" - implicitamente esclude (costituendo la soppressione di un'entrata un maggior onere che deriverebbe a carico del bilancio dello Stato) la possibilità di attribuire allo stesso Codice portata abrogativa della tassa di concessione governativa sugli abbonamenti al servizio di telefonia cellulare.

Sulla scorta delle argomentazioni fin qui sintetizzate, le Sezioni Unite hanno quindi affermato che "un'interpretazione delle norme del *D.Lgs. n. 259 del 2003* da cui si facesse discendere un' attuale inapplicabilità della tassa di concessione governativa sui telefonini prevista nel vigente sistema (che, come si è visto, culmina nella previsione di cui al *D.L. n. 151 del 1991, art. 3*) sarebbe incompatibile con la disposizione di cui all'art. 219 del medesimo codice e, quindi non rappresentativa dell'effettiva realtà normativa".

Ciò posto, peraltro, le Sezioni Unite hanno preso altresì atto della norma di interpretazione autentica dettata dal *D.L. n. 4 del 2014, art. 2, comma 4*, convertito in legge con la *L. n. 50 del 2014* ("Per gli effetti della Tariffa annessa al *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, art. 21*, le disposizioni dell'art. 160 del Codice delle comunicazioni elettroniche di cui al *D.Lgs. 10 agosto 2003, n. 259*, richiamate dal predetto art. 21, si interpretano nel senso che per stazioni radioelettriche si intendono anche le apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre di comunicazione"), riconoscendo tale norma interpretativa legittima, anche alla stregua dei canoni dello Statuto del contribuente, e vincolante per l'interprete.

La stessa sentenza n. 9565/14 ha altresì precisato che agli enti locali non compete l'esenzione dalle tasse di concessione governativa, tra le quali si annovera quella per cui è causa.

Alla stregua dell'interpretazione offerta dalle Sezioni Unite all'art. 318 del Codice postale (ora *D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160*), *D.M. n. 33 del 1990, art. 3* e *D.L. n. 151 del 1991, art. 3* (introduttivo della voce 131 della Tariffa allegata al *D.P.R. n. 641 del 1972*, ora abrogata ed il cui disposto è attualmente riprodotto nell'art. 21 della stessa Tariffa), nonchè alla stregua della norma di interpretazione autentica di cui al *D.L. n. 4 del 2014, art. 2, comma 4*, conv. in *L. n. 50 del 2014*, si deve quindi, in definitiva, concludere per l'applicabilità agli abbonamenti per il servizio di telefonia cellulare della tassa di concessione governativa come disciplinata dall'art. 21 della tariffa allegata al *D.P.R. n. 641 del 1972*; nonchè per l'applicabilità di tale tassa ai comuni.

Possono peraltro aggiungersi le seguenti considerazioni.

Non si può dubitare della natura di interpretazione autentica della norma di cui al *D.L. n. 4 del 2014, art. 2, comma 4*, e, quindi, della legittimità della relativa retroattività.

Secondo la giurisprudenza costituzionale "Il legislatore può adottare norme di interpretazione autentica non soltanto in presenza di incertezze sull'applicazione di una disposizione o di contrasti giurisprudenziali, ma anche quando la scelta imposta dalla legge rientri tra le possibili varianti di senso del testo originario, con ciò vincolando un significato ascrivibile alla norma anteriore" (così C.Cost. 209/10, punto 5.1 della motivazione) e, nella specie, è indubbio che il *D.L. n. 4 del 2014* sia intervenuto in presenza di un contrasto interpretativo che ha diviso la giurisprudenza sia in sede di merito che in sede di legittimità (tanto che, come si legge nel paragrafo n. 7 dell'ordinanza n. 12052/13, la rimessione alle Sezioni Unite è stata decisa proprio sul presupposto dell'"insanabile contrasto" del Collegio remittente con Cass. n. 23052/12). La considerazione appena svolta è sufficiente per escludere l'ipotesi secondo cui la disposizione di cui al *D.L. n. 4 del 2014, art. 2, comma 4*, avrebbe in effetti portata innovativa e non interpretativa e costituisca, quindi, una interferenza dei poteri esecutivo e legislativo nell'amministrazione della giustizia. Il legislatore si è infatti limitato a rendere vincolante una delle opzioni ermeneutiche emerse nella giurisprudenza, recependo, va pure sottolineato, proprio l'interpretazione espressa dalla Corte di cassazione, nell'esercizio della propria funzione nomofilattica, nell'unica pronuncia decisoria in termini sull'argomento, vale a dire la citata sentenza n. 23052/12; la soluzione ermeneutica alternativa;

infatti, è stata prospettata solo nella ordinanza, meramente interlocutoria, n. 12052/13, di rimessione al Primo Presidente per l'assegnazione alle Sezioni Unite.

Deve parimenti escludersi che la disciplina in esame sia in contrasto con il diritto comunitario.

Al riguardo va premesso che nella materia delle telecomunicazioni e delle radiocomunicazioni possono individuarsi due blocchi normativi di fonte comunitaria.

Un primo blocco è individuabile nella disciplina dei telefoni cellulari in quanto tali, vale a dire le apparecchiature destinate a ricevere o trasmettere, con l'ausilio di una rete, onde radio a scopo di comunicazione vocale; tale blocco normativo si rinviene oggi nella *direttiva n. 1999/5/CE* (che fa seguito alle direttive nn. 1991/263/CEE e 1998/13/CE, entrambe abrogate), la quale fissa le specifiche tecniche minime che un telefono cellulare deve possedere, stabilendo altresì i controlli cui i produttori e distributori devono soggiacere. Tale direttiva, alla quale, come già sopra precisato, si è data attuazione col *decreto legislativo n. 269/01*, distingue concettualmente le "radio" dai "telefoni" (art. 2, comma 1, lett. "a", "b" e "c", *dir. 1999/5/CE*) ma la sua disciplina, che fissa le

regole tecniche che radio e telefoni devono soddisfare per potere essere immessi in commercio, si applica in gran parte tanto alle une quanto agli altri, tutti definiti genericamente "apparecchi".

Un secondo blocco di normativa comunitaria è individuabile nella disciplina delle "reti" di telecomunicazione: e, quindi: quali siano i poteri dello Stato al riguardo; come le imprese private possano fornire il servizio di distribuzione via rete; quali siano le regole della concorrenza in questo settore. Ci si riferisce ad un intero pacchetto di cinque direttive (sostitutive dell'abrogata direttiva 13/97), vale a dire:

- la *direttiva 2002/19/CE*, relativa all'accesso alle reti di comunicazione elettronica e alle risorse correlate, e all'interconnessione delle medesime (cd. "direttiva accesso");

- la *direttiva 2002/20/CE*, relativa alle autorizzazioni per le reti e i servizi di comunicazione elettronica (cd. "direttiva autorizzazioni");

- la *direttiva 2002/21/CE*, che istituisce un quadro normativo comune per le reti ed i servizi di comunicazione elettronica (cd. "direttiva quadro");

- la *direttiva 2002/22/CE*, relativa al servizio universale e ai diritti degli utenti in materia di reti e di servizi di comunicazione elettronica (cd. "direttiva servizio universale");

- la *direttiva 2002/77/CE*, relativa alla concorrenza nei mercati delle reti e dei servizi di comunicazione elettronica.

Le prime tre di queste direttive sono state modificate dalla *direttiva 2009/140/CE*. Tutte tali direttive sono state attuate nell'ordinamento giuridico italiano dal Codice delle comunicazioni elettroniche di cui al *D.Lgs. n. 259 del 2003*, poi modificato, in attuazione della citata *direttiva 2009/140/CE*, dal *D.Lgs. n. 70 del 2012*.

Così ricostruito il quadro delle fonti comunitarie, va ancora osservato che secondo la Corte di giustizia nessuna delle direttive del secondo gruppo sopra indicato osta ad una norma nazionale che assoggetti a prelievo fiscale la mera stipula del contratto di abbonamento tra il gestore e l'utente finale: ciò per la semplice considerazione che tali direttive si occupano delle reti, non del singolo contratto di utenza. Da un lato, infatti, chi offre il servizio di telefonia all'utente finale non è necessariamente il fornitore della rete, ma può essere anche un soggetto diverso;

dall'altro, la tassa sulle concessioni governative ha per presupposto l'impiego del telefono, non la fornitura del servizio. In definitiva, secondo la Corte di Lussemburgo, il quadro normativo comunitario sopra ricordato non osta ad una norma nazionale che preveda un tributo come la tassa di concessione governativa: si veda, al riguardo, Corte giust. 15.12.2010, in causa C-492/09, Agricola Esposito; sostanzialmente nello stesso senso, ma con riferimento ad una accisa imposta dalla legislazione maltese, Corte giust.

27.6.2013, in causa C-71/12, Vodafone Malta; da ultimo, Corte giust.

12.12.2013, in causa C-335/13 Umbra Packaging srl.

La sentenza da ultimo menzionata appare particolarmente rilevante per escludere il dubbio che la tassa di concessione governativa sugli abbonamenti ai servizi di telefonia mobile, quale risultante dalla norma interpretativa dettata dal *D.L. n. 4 del 2014*, possa essere giudicata incompatibile con il diritto Europeo. Con tale sentenza la Corte di Lussemburgo era chiamata a pronunciarsi sulle

seguenti questioni pregiudiziali, sollevate dalla Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria in una causa del tutto sovrapponibile a quella oggetto del presente giudizio:

"1) Se il *D.Lgs. n. 259 del 2003, art. 160*, da cui insorge la tassa di concessione governativa secondo la tariffa del *D.P.R. n. 641 del 1972, art. 21* sia conforme all'art. 3 della direttiva "autorizzazioni" che esclude nel regime liberalizzato delle comunicazioni la potestà di controllo dell'autorità amministrativa da cui trae giustificazione il prelievo sull'utente del servizio.

2) Se il *D.M. n. 33 del 1990, art. 3, comma 2*, al quale rinvia l'art. 21 della tariffa allegata al *D.P.R. n. 641 del 1972*, come modificato dal *D.L. n. 151 del 1991, art. 3*, sia conforme al regime di libera concorrenza e al divieto previsto dall'art. 102 del TFUE di applicare nei rapporti commerciali condizioni dissimili per prestazioni equivalenti.

3) Se il diverso importo della tassa di concessione governativa sulle utenze domestiche e quelle aziendali e la sua applicazione sui soli contratti di abbonamento con esclusione del servizio prepagato siano conformi ai criteri di ragionevolezza e di appropriatezza e non ostacolino la formazione di un mercato concorrenziale".

La risposta offerta dalla Corte Europea è netta: quanto alla prima questione, si ribadisce quanto già affermato nella sentenza in causa C-492/09, Agricola Esposito, ossia che l'art. 3 della "direttiva autorizzazioni" va interpretato nel senso che non osta ad una normativa come quella relativa alla tassa di concessione governativa, in quanto tale direttiva si applica alle autorizzazioni per la fornitura di reti e servizi di comunicazione elettronica, mentre la tassa di concessione governativa, in quanto tassa sull'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione, non ha, come base imponibile, la fornitura di reti e di servizi di comunicazione elettronica; con la precisazione che l'uso privato di un servizio di telefonia mobile da parte di un abbonato non presuppone la fornitura di una rete o di un servizio di comunicazione elettronica, ai sensi della "direttiva autorizzazioni".

Quanto alla seconda ed alla terza questione, le stesse sono state dichiarate irricevibili, non risultando esplicitato, dall'ordinanza di rimessione, nè il nesso che potrebbe sussistere tra l'imposizione della tassa di concessione governativa ed eventuali distorsioni della concorrenza sul mercato delle telecomunicazioni, nè le ragioni per le quali il divario tra gli utenti che sottoscrivono il contratto di abbonamento e quelli che adoperano un servizio prepagato determinerebbe una distorsione che - in violazione del divieto di restrizioni alla libera prestazione dei servizi stabilito dall'art. 56 TFUE - discriminerebbe la presenza sul mercato nazionale degli investitori comunitari rispetto agli altri Stati dove il servizio in abbonamento non è soggetto a imposizione.

La giurisprudenza della Corte di Lussemburgo appare dunque, in conclusione, solidamente orientata nel senso di escludere che la disciplina Europea dei servizi di comunicazione elettronica contenga prescrizioni incompatibili con una norma interna che imponga un tributo a carico degli utenti dei servizi di telefonia cellulare; una riprova di tale affermazione è rinvenibile, a contrariis, nella citata sentenza 27.6.2013, in causa C-71/12, Vodafone Malta, nella quale si precisa che un tributo imposto agli operatori che forniscono servizi di telefonia mobile corrispondente ad una percentuale dei pagamenti che essi ricevono dagli utenti di detti servizi non osta alla disciplina dettata dalla *direttiva 2002/20/CE* "a condizione che il suo fatto generatore non sia collegato alla procedura di autorizzazione generale che consente di accedere al mercato dei servizi di comunicazioni elettroniche, ma sia collegato all'uso dei servizi di telefonia mobile forniti dagli operatori e che esso ricada in definitiva sull'utente di tali servizi, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare"; ed è appena il caso di sottolineare come sia del tutto pacifico che la tassa di concessione

governativa di cui si discute in questa causa è collegata all'uso dei servizi di telefonia mobile forniti dagli operatori e grava sugli utenti di tali servizi.

Dal riconoscimento della fondatezza del ricorso principale discende l'assorbimento del ricorso incidentale del comune, con il quale si censura l'omessa pronuncia della Commissione Tributaria Regionale sulla domanda di rimborso delle tasse versate in corso di lite. La questione della sussistenza del dovere del giudice di secondo grado di pronunciarsi su detta domanda è infatti assorbita dall'accertamento dell'obbligo del comune di versare la tassa.

In definitiva, il ricorso principale va accolto, il ricorso incidentale va dichiarato assorbito, la sentenza gravata va cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito con il rigetto del ricorso introduttivo del comune.

Le spese si compensano per l'intero giudizio.

Non ricorrono i presupposti di cui al *D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, D.Lgs. n. 546 del 1992* per il versamento, da parte del ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso incidentale a norma dell'art. 1 bis dello stesso art. 13.

L'assorbimento, infatti, non è assimilabile nè al rigetto nè all'improcedibilità, si tratta, in effetti, di una forma di inammissibilità, sub specie di carenza di interesse sopravvenuta (ossia derivante dallo sviluppo della lite); ma la ratio della norma in commento - orientata a scoraggiare le impugnazioni dilatorie o pretestuose - induce ad escludere che il meccanismo sanzionatorio ivi previsto sia applicabile in ipotesi di inammissibilità non originaria ma sopravvenuta.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale, dichiara assorbito l'incidentale, cassa la sentenza gravata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo del comune. Compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 9 luglio 2014.

Depositato in Cancelleria il 15 settembre 2014