



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

ANGELO MATTEO SOCCI	Presidente
UGO CANDIA	Consigliere
GIANMARCO CALIENNO	Consigliere
MARCO BENATTI	Consigliere Rel.
ALESSIO LIBERATI	Consigliere

Oggetto:

TRIBUTI LOCALI
Ud.16/12/2025 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 22220/2023 R.G. proposto da:

AGENZIA REGIONALE PER LA CASA E L'ABITARE ARCA SUD

SALENTO, rappresentata e difesa dall'avvocato [REDACTED]

[REDACTED]

-ricorrente-

contro

[REDACTED] SRL

-intimata-

avverso SENTENZA di CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA II GRADO
PUGLIA n. 1085/2023 depositata il 13/04/2023.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16/12/2025 dal
Consigliere MARCO BENATTI.

FATTI DI CAUSA

L'Agenzia Regionale ricorrente impugnò avanti alla Commissione
Tributaria Provinciale di Lecce un avviso d'accertamento relativo alla



TOSAP 2009 notificatole dall'intimata [REDACTED] srl quale concessionaria della riscossione per conto del Comune di Lecce. Si trattava d'occupazione di un'area pubblica per un cantiere edilizio su edificio di proprietà della ricorrente sito in [REDACTED] di quel Comune, tra il 21/10 e il 31/12/2009.

La Commissione Provinciale, con sentenza n. 2214 del 18/5-19/6/2017, accolse il ricorso, pur respingendo la censura relativa alla motivazione dell'avviso, ritenendo che all'Agenzia stessa fosse applicabile l'esenzione ex art. 49, comma 1, lett. a) del d.lgs. 507/93 (*Revisione ed armonizzazione [...] della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche dei comuni e delle provincie nonché [...] a norma dell'articolo 4 della legge 23 ottobre 1992, n 421, concernente il riordino della finanza territoriale*) in quanto ente "non commerciale".

Su appello della concessionaria, che sosteneva l'inapplicabilità dell'invocata esenzione, nel contraddittorio con l'Agenzia oggi ricorrente e mediante la sentenza indicata in epigrafe, la Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Puglia, sez. di Lecce, accolse l'appello ritenendo legittimo l'avviso impugnato, condividendo la tesi della concessionaria appellante in merito al fatto che all'Agenzia non spettasse l'esenzione invocata. Il giudice d'appello non ravvisò, nell'Agenzia Regionale e con riferimento al caso specifico, quelle finalità previdenziali e assistenziali richieste dalla disposizione di cui all'art. 49 citato dovendosi distinguere tra le finalità dell'ente e le finalità dell'occupazione oggetto dell'avviso impugnato.

Ricorre per Cassazione l'Agenzia Regionale sulla base di due motivi. La concessionaria [REDACTED] pur ritualmente notificata in via telematica l'8/11/2023, è rimasta intimata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo l'Agenzia ricorrente prospetta la violazione degli artt. 49, comma 1, del d.lgs. 507/1993, 87, comma 1, lett c)



del d.P.R. n. 917/1986 (Testo unico delle imposte sui redditi c.d. TUIR) e 2195 c.c, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.

Sostiene che, dal combinato disposto delle disposizioni suindicate, emerga come, sia sotto il profilo soggettivo, inerente alla natura pubblicistica dell'Agenzia Regionale come stabilita per legge, sia sotto quello oggettivo dovendosi comunque valutare le astratte finalità statutarie, dovrebbe ravvisarsi l'esenzione invocata, non potendosi altrimenti verificare in concreto un'occupazione, da parte della ricorrente, per finalità di previdenza e assistenza ex art. 49 cit.

1.1 Il motivo è infondato.

1.2 Come ammette la stessa ricorrente, la questione è stata oggetto già di numerose pronunce di questa Corte relative a diverse annate della stessa imposta e con riferimento alla medesima occupazione: le relative motivazioni non presentano aspetti che, anche alla luce delle censure della ricorrente, inducano a rimeditare la questione.

Secondo tale orientamento (vv. ad es. Cass. Sez. 5, 11/01/2022 n. 521) il presupposto impositivo della TOSAP è costituito dall'occupazione d'uno spazio del demanio o del patrimonio indisponibile dell'ente locale, anche "*sine titulo*", sottraendolo all'uso pubblico per destinarlo ad un uso particolare (Cass. n. 17617 del 21/06/2021).

Secondo quanto dispone l'art 49 lett. a) del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 49, sono esenti dalla tassa: "*le occupazioni effettuate dallo Stato, dalle regioni, province, comuni e loro consorzi, da enti religiosi per l'esercizio di culti ammessi nello Stato, da enti pubblici di cui all'art. 87, comma 1, lett. c), del T. U. imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, per finalità specifiche di assistenza, previdenza, sanità, educazione, cultura e ricerca scientifica*". Come tutte le norme che prevedono agevolazioni o esenzioni tributarie, essa è soggetta a stretta interpretazione e non ammette un'interpretazione estensiva o analogica (Cass. sez. un. n. 10013 del 15/04/2021)



1.3 La lettura della norma rende evidente che ai fini del beneficio fiscale devono sussistere un requisito soggettivo e un requisito oggettivo: il requisito soggettivo è dato dall'essere il soggetto agente un ente pubblico non economico, requisito che può nella fattispecie ritenersi sussistente (si veda Corte Cost 347/1993 e Cass SSUU n. 28160/2008); il requisito oggettivo è dato dalla circostanza che l'occupazione sia effettuata nel perseguimento di una delle finalità tipiche indicate dalla norma stessa.

È vero che l'attività d'edilizia pubblica ha finalità ultime d'assistenza, ma ciò che viene in rilievo ai fini dell'applicazione dell'art 49 cit. è la finalità *specifica* dell'occupazione in concreto effettuata e non le finalità perseguite dall'ente genericamente considerate. Diversamente, ove rilevasse soltanto la finalità statutaria dell'ente, la norma non avrebbe imposto anche un requisito oggettivo specifico, parlando di finalità delle "*occupazioni effettuate*", in quanto sarebbe stato sufficiente fare riferimento alla natura e agli scopi degli enti che possono beneficiare dell'esenzione. Esenzione che sarebbe spettata *tout court* agli enti predetti per qualsivoglia occupazione di spazio pubblico; la norma circoscrive invece il beneficio solo a quelle occupazioni di spazi pubblici che, pur effettuate dagli enti aventi i requisiti da essa indicati, abbiano anche finalità di assistenza, previdenza, educazione, cultura etc. Di conseguenza, applicare la norma nel senso di riconoscere l'esenzione soltanto in virtù della sussistenza del requisito soggettivo, significherebbe darne una non consentita interpretazione estensiva.

La ricorrente propone invece una valutazione univoca che non distingue tra i profili suindicati e cerca di adottare una nozione ampia d'esenzione che escluda solamente le occupazioni per la manutenzione d'immobili a uso diverso da quello corrispondente alle finalità principali dell'ente stesso.



Come sopra indicato, però, tale interpretazione si pone in **contrasto** con la lettera della legge che non può essere interpretata estensivamente per le ragioni già indicate.

Deve infatti ritenersi irrilevante, ai fini di verificare la sussistenza del requisito oggettivo, che si tratti di un ente non avente finalità speculative e che compia solo attività economiche finalizzate al perseguimento degli scopi istituzionali propri, non assimilabili ad attività commerciali, perché ciò non è altro che una connotazione propria del requisito soggettivo e riguarda la finalità ultima dell'ente, vale a dire i suoi scopi istituzionali.

È rilevante invece la circostanza che si tratti d'una occupazione di suolo con strutture a protezione del perimetro del fabbricato per la necessità di messa in sicurezza dello stabile, al fine di garantire inquilini e passanti dai rischi del cantiere.

1.4 Neppure può essere esclusa la natura economica dell'attività posta in essere dall'Azienda Regionale. Questa Corte ha già affermato che le finalità di carattere sociale svolte per legge dagli enti di edilizia residenziale non escludono che l'attività di concedere in locazione le unità abitative a loro disposizione, sia pure ad un canone locativo moderato o convenzionato in quanto parametrato alla situazione economica dell'assegnatario, sia un'attività di carattere economico ai sensi di legge (Cass. 20135/2019, in motivazione).

Inoltre, l'attività di manutenzione straordinaria dello stabile compete al proprietario non solo in ragione degli obblighi propri del contratto di locazione, ma anche in ragione dei doveri di protezione verso i terzi e della responsabilità prevista dall'art 2053 c.c.

1.5 Pertanto, in caso di occupazione da parte della Agenzia Regionale di suolo pubblico, al fine di mettere in sicurezza e mantenere un edificio di sua proprietà, le cui unità sono date in locazione a canone agevolato, trattandosi d'attività posta in essere in adempimento d'obblighi contrattuali ed extracontrattuali, difetta il requisito



oggettivo richiesto dall'art 49 lett. a) del D.lgs. 507/1993 **per fruire** della esenzione dalla TOSAP, poiché la finalità immediata dell'occupazione del suolo non è quella assistenziale, restando irrilevanti a tal fine le finalità statutarie dell'ente, che attengono invece alla definizione del requisito soggettivo.

1.6 Sono pertanto irrilevanti i riferimenti normativi operati dalla ricorrente alle leggi regionali specifiche e alle decisioni eurounitarie riguardo alle finalità dell'ente e al fatto che non si tratti di "aiuti di Stato" qualora l'occupazione non sia direttamente riconducibile a tali finalità. Non è inoltre condivisibile l'argomento secondo cui, così valutando, l'ente ricorrente sarebbe sempre escluso dall'esenzione invocata. Appare infatti ipotizzabile che anche l'Agenzia Regionale, soprattutto in casi di necessità e urgenza, possa essere autorizzata a occupare beni del demanio o patrimonio comunale per installarvi strutture necessarie ad ospitare i propri assistiti beneficiando così dell'esenzione, sussistendo in tal caso *specifiche* finalità di previdenza e assistenza, come richiesto dalla disposizione invocata.

2. Con il secondo motivo di gravame la ricorrente censura di nullità la sentenza lamentando una carenza motivazionale in ordine alla qualificazione dell'attività dell'Agenzia quale attività commerciale, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c. La caratteristica d'ente pubblico non economico senza scopo di lucro escluderebbe l'attività commerciale, non essendo condivisibile l'affermazione secondo cui la ricorrente compra immobili per commercializzarli.

2.1 Il motivo è inammissibile.

2.2 Deve ricordarsi come il vizio invocato riguardi la nullità della sentenza qualora la stessa non raggiunga il c.d. minimo costituzionale.

Orbene la sentenza impugnata è motivata come segue:

<A tal riguardo le norme di riferimento sono rispettivamente l'art. 87, comma 1, lett. c) del TUIR e l'art. 2195 del c.c.. da interpretarsi



entrambi in relazione all'art.49, primo comma, lettera a) del D.lgs 507/93 a mente del quale sono esenti dalla tassa: "a) le occupazioni effettuate dallo Stato, dalle regioni, province,*omissis*da enti pubblici di cui all'art.87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con Dpr n° 917/1986, per finalità specifiche di assistenza, previdenza, sanità, educazione e ricerca scientifica...".

Occorre, dunque verificare se ARCA (Azienda Regionale possa ritenersi Ente pubblico (non commerciale) ai sensi del citato art.87 lett.c) il quale fa espresso riferimento agli "*enti pubblici e privati diversi dalle società residenti nel territorio dello Stato che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali*". In tale prospettiva soccorre l'art.2195 la cui formulazione, per quanto indicato ai numeri 1 e 2, consente di considerare come commerciali tutte le attività dirette alla produzione di beni e servizi, nonché le attività intermedie nella circolazione dei beni, indipendentemente dal fine cui sono dirette. E fra queste è indubbio che rientri anche l'attività degli ex IACP, istituzionalmente chiamati a realizzare beni immobili per poi commercializzarli, sia pure nelle forme, modalità e limiti di legge, in favore di determinate categorie economicamente disagiate.

Ne consegue che l'esenzione di cui all'art.49, primo comma, lett.a) non è applicabile nei confronti di ARCA SUD SALENTO poiché – a rigore – sotto il profilo soggettivo - non può considerarsi ente pubblico (non commerciale) nell'accezione ex art.87 lett. c) del TUIR, mentre, sotto il profilo oggettivo, siffatta occupazione non è di certo riconducibile nell'ambito delle "*specifiche finalità di assistenza, previdenza, sanità , educazione e ricerca scientifica...*" dovendosi tenere distinte le finalità statutarie dell'Ente da quelle concrete della specifica occupazione per la quale è stata pretesa la tassa. In tal senso l'arguto insegnamento della Corte di legittimità secondo cui "è' vero che l'attività di edilizia pubblica ha finalità ultime di



assistenza, ma ciò che viene in rilievo ai fini dell'applicazione dell'art.49 citato è la finalità specifica della occupazione in concreto effettuata e non le finalità perseguite dall'ente genericamente considerata. Diversamente, ove rilevasse soltanto la finalità statutaria dell'ente, la norma non avrebbe imposto anche un requisito oggettivo specifico, parlando di finalità delle occupazioni effettuate" (Cass. sent. n° 386 del 10.1.2022)>.

La Corte di merito richiama poi la già citata pronuncia di questa Sezione n. 521/2022.

2.3 Non è chi non veda come la motivazione non sia solo esaustiva quanto alla qualificazione dell'attività della ricorrente ma segua pedissequamente l'insegnamento di questa Corte sopraccitato, situandosi ben al di sopra del c.d. minimo costituzionale, costituente il limite entro il quale può farsi valere la carenza motivazionale alla luce della modifica dell'art. 360, comma 1, n. 5 attuata con d.l. n. 83 del 2012.

2.4 Non può inoltre, al fine predetto, valorizzarsi l'affermazione di cui alla pronuncia impugnata secondo cui l'ente realizza immobili *"per poi commercializzarli"* atteso che ciò non significa certo una vendita a fini speculativi ma semplicemente l'immissione sul mercato delle locazioni, peraltro *"sia pure nelle forme, modalità e limiti di legge, in favore di determinate categorie economicamente disagiate"* come correttamente motivato dal giudice di merito.

2.5 Alla stregua di tali considerazioni non appare dirimente che la Corte di merito abbia utilizzato la parola *"commerciale"* al fine di delineare la natura dell'attività della ricorrente e che essa, secondo la ricorrente medesima, non rientri nell'elenco di cui all'art. 2195 c.c. atteso che, come si è detto, il requisito oggettivo è caratterizzato dalle finalità *specifiche* dell'occupazione.

3. Il ricorso va pertanto respinto mentre non vanno liquidate le spese della presente fase atteso che la resistente è rimasta intimata.



Ricorrono i presupposti processuali per dichiarare la ricorrente tenuta al pagamento di una somma di importo pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

P.Q.M.

la Corte respinge il ricorso.

Ricorrono i presupposti processuali per dichiarare la ricorrente tenuta al pagamento di una somma di importo pari al contributo unificato previsto per la presente impugnazione, se dovuto, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

Così deciso in Roma, il 16/12/2025.

Il Presidente

ANGELO MATTEO SOCCI

