

Ordinanza del 12/03/2026 n. 5707 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani - Rifiuti speciali

Massima:

In tema di tributi comunali e provinciali, per godere dell'esenzione dal TARES in ragione della produzione di rifiuti speciali, il contribuente è tenuto, oltre all'obbligo dichiarativo richiesto in sede di denuncia originaria o di variazione, altresì a documentare, anno per anno, l'avvenuto autonomo smaltimento dei rifiuti, in ossequio anche alla disciplina regolamentare emanata dall'ente impositore in applicazione della legge nazionale.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 6059/2020, depositata il 14/12/2020, la Commissione Tributaria Regionale della Campania, in accoglimento dell'appello di E. I., ha annullato l'avviso di accertamento n. 607546-11878 emesso dal Comune di Napoli, per l'importo di euro 1.187,00, a titolo di omesso versamento del TARES per l'annualità 2013.

Avverso la sentenza propone ricorso per cassazione il Comune di Napoli, sulla base di due motivi, mentre E. I. resta intimato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Col primo motivo di ricorso, si denunciano violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2909 cod. civ. in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per aver il giudice di appello ritenuto estensibile al caso di specie il giudicato esterno costituito dalla sentenza della CTP n. 12275/15/17, in ordine all'individuazione delle superficie dell'immobile del contribuente ove si producono rifiuti speciali e, perciò, non assoggettabile a TARES, nonostante l'accertamento si riferisse ad una diversa annualità della TARSU.

1.1. Il motivo è fondato.

1.2. In ordine all'applicabilità ai rapporti di durata, in materia tributaria, dell'efficacia del giudicato esterno, con riguardo al medesimo tributo, in relazione ad un diverso periodo di imposta, questa Corte, con sentenza a sezioni unite n. 13916 del 2006, ha affermato il seguente principio di diritto: "Qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico, ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il "petitum" del primo. Tale efficacia, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'autonomia dei periodi d'imposta, in quanto l'indifferenza della fattispecie costitutiva dell'obbligazione relativa ad un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso, oltre a riguardare soltanto le imposte sui redditi ed a trovare significative deroghe sul piano normativo, si giustifica soltanto in relazione ai fatti non aventi caratteristica di durata e comunque variabili da periodo a periodo (ad esempio, la capacità contributiva, le spese deducibili), e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi d'imposta (ad esempio, le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumono carattere tendenzialmente permanente".

1.3. Successivamente, sul tema, con sentenza n. 4832 del 2015, si è precisato che, in materia tributaria, l'effetto vincolante del giudicato esterno, in relazione alle imposte periodiche, è limitato ai soli casi in cui vengono in esame fatti che, per legge, hanno efficacia permanente o pluriennale (fatti, cioè, che, pur essendo unici, producono, per previsione legislativa, effetti per un arco di tempo che comprende più periodi d'imposta) o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione di un rapporto ad esecuzione prolungata.

1.4. Al di fuori di dette ipotesi, va esclusa l'efficacia estensiva del giudicato.

1.5. In definitiva, l'effetto vincolante del giudicato esterno in relazione alle imposte periodiche non si estende agli elementi variabili, destinati a modificarsi nel tempo (cfr. Cass. n. 13/2025; n. 32747/2022; n. 25516/2019; n. 7417/2019; n. 17660/2018), proprio come nel caso di specie.

1.6. Per costante giurisprudenza di questa Corte, infatti, l'accertamento della produzione di rifiuti speciali integra, al pari dello smaltimento in proprio di detti rifiuti, un elemento della fattispecie privo di durevolezza, in quanto suscettibile di modifiche e variazioni dall'uno all'altro periodo di imposta, con la conseguenza che la parte non può utilmente invocare, sotto tale profilo, il giudicato esterno relativo ad altre annualità (Cass. n. 34919/2025; n. 29265/2025; n. 29538/2024; n. 2305/2024; n. 8990/2023; n. 21555/2022; n. 21490/2022; n. 21680/2021; n. 20969/2020; n. 32741/2019).

1.7. Erra, dunque, la CTR nel ritenere estensibile al contribuente il giudicato determinato dalla sentenza della C.T.P. n. 12275/15/17, in relazione alla parte di superficie dell'immobile destinata alla produzione di rifiuti speciali, in quanto elemento di fatto variabile di anno in anno, tenuto

conto che la citata pronuncia riguardava la TARSU dal 2010 al 2012, mentre il presente giudizio verte sull'impugnazione di un avviso di accertamento relativo al TARES per l'anno 2013.

Pertanto, nella specie, ferma l'identità e la continuità del presupposto impositivo tra TARSU e TARES (essendo differenti le sole modalità di calcolo dei tributi), il giudicato in questione non può vincolare l'odierno accertamento, atteso che l'entità della produzione nell'anno di imposta di rifiuti speciali o di sostanze non conferibili al pubblico servizio (anche in relazione al connesso obbligo di comunicazione all'ente impositore) non è configurabile come una componente passiva fissa e immodificabile rispetto alla quale l'accertamento riferito ad una singola annualità, ove contenuto in una statuizione passata in giudicato, vincola il giudice avuto riguardo alle annualità successive.

2. Col secondo motivo di ricorso, si censurano violazione e/o falsa applicazione dell'art. 14, comma 10, d.l. n. 201/2011 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214/2011), nonché degli artt. 8 e art 9, comma 5, lett. b), regolamento TARES approvato dal Comune di Napoli con delibera consiliare n. 50/2013, per aver il giudice di appello ritenuto, in difformità da tali norme, che, in assenza di variazioni dei dati dichiarati nella denuncia originaria, il contribuente non fosse tenuto ad una nuova comunicazione all'ente locale per l'anno 2013 ai fini dell'agevolazione per la produzione e lo smaltimento di rifiuti speciali.

2.1. Anche questa censura è fondata.

2.2. Secondo il sedimentato orientamento di questa Corte in materia di TARSU, TARES e - dal 2014 - TARI, il presupposto impositivo è costituito dalla disponibilità dell'area produttrice di rifiuti e, dunque, la tassa è dovuta unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, con una presunzione iuris tantum di produttività che può essere superata solo dalla prova contraria del detentore dell'area (Cass. n. 6551/2020; n. 14037/2019; n. 18054/2016; n. 19173/2004; n. 19459/2003).

2.3. L'esenzione dal tributo prevista per quella parte di superficie ove si formano rifiuti speciali, "a condizione che il produttore ne dimostri l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente" (ex art. 14, comma 10, d.l. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214/2011, che ha introdotto il TARES per il solo anno di imposta 2013), integra, quindi, l'oggetto di un'allegazione il cui onere grava sul contribuente che intende ottenere l'esenzione.

2.4. L'obbligazione tributaria è, dunque, connessa all'inosservanza dell'onere di dichiarare e documentare i presupposti di una esenzione o riduzione, in base al principio per cui, in tema di TARES (come di TARSU e TARI, attesa la sostanziale e complessiva continuità normativa di natura tributaria tra queste imposte), spetta al contribuente l'onere di fornire all'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza e alla delimitazione delle aree in cui vengono prodotti rifiuti speciali non assimilabili a quelli urbani (da lui smaltiti direttamente, essendo esclusi dal normale circuito di raccolta), che, pertanto, non concorrono alla quantificazione della superficie imponibile (Cass. n. 21968/2025; n. 8595/2025).

2.5. Ciò perché, sebbene spetti all'amministrazione provare i fatti che costituiscono fonte dell'obbligazione tributaria (nella specie, l'occupazione di aree nel territorio comunale), per

quanto attiene alla quantificazione del tributo, grava sull'interessato (oltre all'obbligo di denuncia previsto dall'art. 70 d.lgs. n. 507/1993 e ribadito dall'art. 14, commi 33 e 34, d.l. n. 201/2011 in materia di TARES) un onere d'informazione, al fine di ottenere l'esclusione delle aree sopra descritte dalla superficie tassabile, ponendosi tale esclusione come eccezione alla regola generale, secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale (Cass. n. 14816/2025; n. 25520/2024; n. 9887/2023; n. 2623/2023; n. 19110/2022; n. 8222/2022; n. 21011/2021; n. 10634/2019; n. 21250/2017, cit.; n. 17622/2016; n. 16858/2014; n. 11351/2012; n. 3756/2012; n. 775/2011; n. 17599/2009; n. 13086/2006; n. 17703/2004).

2.6. Ciò posto, con specifico riferimento al Comune di Napoli, il regolamento locale sul TARES, approvato con deliberazione consiliare n. 50 del 16/9/2013 (riprodotto dal ricorrente nel rispetto del principio di autosufficienza), ed alla cui disciplina fa rinvio l'art. 14, comma 22, d.l. n. 201/2011, dispone, all'art. 9, comma 5, che, per fruire dell'esclusione prevista dai commi precedenti, compresa quella in oggetto, di cui al comma 1 ("Nella determinazione della superficie tassabile delle utenze non domestiche non si tiene conto di quella parte ove si formano di regola, ossia in via continuativa e nettamente prevalente, rifiuti speciali non assimilati e/o pericolosi"), "gli interessati devono:

a) indicare nella denuncia originaria o di variazione il ramo di attività e la sua classificazione (industriale, artigianale, commerciale, di servizio, ecc.), nonché le superfici di formazione dei rifiuti o sostanze, indicandone l'uso e le tipologie di rifiuti prodotti (urbani, assimilati agli urbani, speciali, pericolosi, sostanze escluse dalla normativa sui rifiuti) distinti per codice CER;

b) comunicare entro la data di presentazione dei MUD, relativo all'anno di riferimento, i quantitativi di rifiuti prodotti nell'anno, distinti per codici CER, allegando la documentazione attestante lo smaltimento presso imprese a ciò abilitate".

2.7. Erra, quindi, la Commissione Tributaria Regionale nel ritenere che non fosse onere del contribuente ripetere annualmente la comunicazione relativa all'esenzione in assenza di variazioni sostanziali.

2.8. L'art. 9, comma 5, è, infatti, chiaro nel prevedere un doppio onere a carico di chi voglia fruire dell'esclusione dalla tassazione per le aree "ove si formano di regola, ossia in via continuativa e nettamente prevalente, rifiuti speciali non assimilati e/o pericolosi": uno dichiarativo (lettera a), legato alla denuncia originaria o di variazione, e l'altro - autonomo e distinto - di tipo informativo (lettera b), da assolversi a cadenza annuale (precisamente, entro la data di presentazione dei MUD), mediante la comunicazione dei "quantitativi di rifiuti prodotti nell'anno, distinti per codici CER" e la contestuale allegazione della "documentazione attestante lo smaltimento presso imprese a ciò abilitate".

2.8.1. Il primo dei due obblighi altro non è se non la specificazione di quello dichiarativo previsto, in via generale, dagli artt. 27 e 28 del medesimo regolamento, ai sensi dei quali "I soggetti passivi del tributo devono dichiarare ogni circostanza rilevante per l'applicazione del tributo e in particolare: a) l'inizio, la variazione o la cessazione dell'utenza; b) la sussistenza delle condizioni per ottenere agevolazioni o riduzioni; c) il modificarsi o il venir meno delle condizioni per

beneficiare di agevolazioni o riduzioni" (art. 27, comma 1); "La dichiarazione deve essere presentata entro 60 giorni dall'evento. La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, qualora non si verifichino modificazioni dei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo. In caso contrario la dichiarazione di variazione o cessazione va presentata entro il termine di cui al primo comma. Nel caso di pluralità di immobili posseduti, occupati o detenuti la dichiarazione deve riguardare solo quelli per i quali si è verificato l'obbligo dichiarativo" (art. 28, commi 1 e 2).

2.8.2. Diverso ed ulteriore è, invece, l'obbligo di comunicazione di cui alla lettera b) del comma 5 dell'art. 9, diretto a documentare la quantità di rifiuti prodotti ed il loro smaltimento, il quale si spiega agevolmente considerando che, ai sensi dell'art. 14, comma 10, d.l. n. 201/2011, l'esenzione dal tributo per quella parte di superficie ove si formano rifiuti speciali è prevista "a condizione che il produttore ne dimostri l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente".

2.9. Ciò in applicazione del principio generale secondo cui è onere del contribuente dimostrare la sussistenza delle condizioni per beneficiare della riduzione della superficie tassabile ovvero dell'esenzione, trattandosi di eccezione rispetto alla regola generale del pagamento dell'imposta sui rifiuti urbani nelle zone del territorio comunale.

2.10. La giurisprudenza di legittimità è, infatti, costante nell'affermare l'accollo in capo al contribuente dell'onere di provare tutti i presupposti della riduzione di superficie, quali la natura speciale dei rifiuti, l'entità della superficie interessata dalla loro produzione e lo smaltimento in proprio (Cass. n. 8595/2025, cit.; n. 19888/2024; n. 2623/2023; n. 33863/2022; n. 7187/2021; n. 17599/2009; n. 13086/2006; n. 17703/2004). Prova che il contribuente deve fornire nei termini previsti dalla normativa che regola la materia ovvero da quelli indicati da regolamenti comunali, non potendo servirsi di altri strumenti per sopperire ad una dichiarazione mai presentata ed alla prova dello smaltimento attraverso gli appositi moduli.

2.11. D'altronde, a proposito dell'obbligo dichiarativo, ma lo stesso vale anche per quello informativo, si è evidenziato come non si tratti di mero adempimento formale, quanto piuttosto di una vera e propria condizione per beneficiare dell'esenzione, essendo la prescrizione chiaramente dettata allo scopo di "porre l'amministrazione nelle condizioni di effettuare tempestivamente i riscontri e le verifiche indispensabili per accertare l'esistenza dei presupposti di fatto per la concessione del beneficio dell'esclusione dall'imposizione" (Cass. n. 8595/2025; n. 11130/2021; n. 22891/17; n. 22020/2004).

2.12. Come questa Corte ha, infatti, già avuto modo di osservare, la disciplina in questione, "lungi dal costituire un inutile e sterile onere burocratico", comporta "un rigido controllo non solo dei presupposti per ottenere l'esenzione dalla TARI ma anche della loro permanenza nel tempo, e riferendosi ad una attività che determina la formazione di rifiuti speciali, ne scoraggia evidentemente la produzione, contemperando così il valore della libertà di iniziativa economica di cui all'art. 41 Cost., comma 1, con il successivo limite dell'ambiente e dell'utilità sociale di cui al successivo comma 2" (Cass. n. 33863/2022, cit.).

2.13. Peraltro, l'art. 9, comma 5, è assai chiaro nel distinguere - anche sul piano della disciplina - i due obblighi, dei quali il primo (lettera a) segue necessariamente quella prevista (dagli artt. 27 e 28) per la dichiarazione, originaria o di variazione, riferendosi la norma *expressis verbis* alla "denuncia originaria o di variazione", nella quale devono confluire - per potersi fruire dell'esclusione di cui al comma 1 - i dati relativi al "ramo di attività", alla "sua classificazione (industriale, artigianale, commerciale, di servizio, ecc.)", nonché alle "superfici di formazione dei rifiuti o sostanze", mentre il secondo (lettera b) va adempiuto - per testuale previsione dello stesso comma - "entro la data di presentazione dei MUD, relativo all'anno di riferimento".

2.14. Affermare - come fa la CTR - che anche l'obbligo informativo segua la disciplina prevista dall'art. 28, comma 2, ai sensi del quale "La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, qualora non si verifichino modificazioni dei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo", implica un'operazione di ortopedia giuridica che, oltre a non essere necessaria (essendo l'obbligo già sufficientemente regolato), avrebbe l'effetto di abrogare il dettato dell'art. 9, comma 5, lett. b), che espressamente impone la comunicazione e la documentazione dell'autosmaltimento anno per anno, ed "entro la data di presentazione dei MUD".

2.15. Deve, quindi, ribadirsi il principio secondo cui, per godere dell'esenzione dal TARES in ragione della produzione di rifiuti speciali, il contribuente è tenuto, oltre all'obbligo dichiarativo richiesto in sede di denuncia originaria o di variazione, altresì a documentare, anno per anno, l'avvenuto autonomo smaltimento dei rifiuti, in ossequio anche alla disciplina regolamentare emanata dall'ente impositore in applicazione della legge nazionale.

2.16. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata cassata. Non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ., col rigetto del ricorso originario del contribuente.

3. La regolazione delle spese giudiziali (per il primo grado di merito - stante la contumacia della parte vittoriosa nel secondo grado - e per il grado di legittimità), da liquidarsi in dispositivo, segue la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario; condanna E. I. a rifondere al Comune di Napoli le spese giudiziali, liquidate in euro 1.100,00 per il giudizio di merito ed euro 1.000,00 per il giudizio di legittimità, oltre euro 200,00 per esborsi, rimborso spese generali, IVA e CPA, come per legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, in data 27 febbraio 2026.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza