Sentenza del 16/02/2018 n. 3800 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La società XXXX S.p.A., titolare di uno stabilimento industriale per produzione tessile, impugnava, innanzi alla CTP di Terni, due avvisi di accertamento per TIA, anni di imposta 2006 e 2007, e la fattura n. (XXXXX) per TIA 2008, con cui il Comune di Narni contestava l'infedele denuncia dei locali dello stabilimento ed aree ove erano prodotti rifiuti solidi urbani o assimilati (uffici, sale di controllo della produzione, magazzini per lo stoccaggio delle merci ed area operativa). La contribuente deduceva di non essere tenuta al pagamento del tributo, perchè produttrice di rifiuti speciali per i quali provvedeva all'auto-smaltimento, lamentando anche il difetto di motivazione degli atti impugnati. La CTP di accoglieva il ricorso. Il Comune di Narni impugnava la sentenza innanzi alla CTR dell'Umbria, che respingeva l'appello. A fondamento della decisione la CTR sosteneva che la società XXXX S.p.A. produceva rifiuti speciali per i quali provvedeva all'auto-smaltimento e non vi era prova che gli importi richiesti fossero effettivamente dovuti. Inoltre, quanto al magazzino, la società concessionaria non aveva addotto alcun elemento a conferma del fatto che tale area era effettivamente destinata all'immagazzinamento dei prodotti e, quindi, tassabile, mentre la società contribuente aveva rilevato che i locali oggetto di accertamento erano esonerati dalla tassa, in quanto utilizzati per la produzione di rifiuti speciali non assimilati. Ricorre per la cassazione della sentenza il Comune di Narni, svolgendo quattro motivi, illustrati con memoria. La società XXXX S.p.A. si è costituita con controricorso.

Motivi della decisione

1.Con il primo motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 62 e 70 nonchè delle disposizioni del Regolamento comunale TIA (artt. 2 e ss.) di cui alla Delib. Consiglio Comunale n. 28 del 2006, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3) e 5). Il Comune di Narni lamenta che la CTR dell'Umbria avrebbe omesso di affrontare, nonostante lo specifico motivo di appello, il punto centrale della controversia, rappresentato dalla omessa indicazione da parte di XXXX S.p.A. delle cause di esenzioni dalla TIA nella denunzia D.Lgs. n. 507 del 1993, ex art. 70 con la conseguenza che la contribuente non poteva far valere "a posteriori" in sede giurisdizionale le cause di esenzione del tributo, come nella specie era avvenuto.

2. Con il secondo motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 62 e 70 nonchè delle disposizioni del Regolamento comunale per l'applicazione della TIA (artt. 2 e ss.) di cui alla Delib. Consiglio

Comunale n. 160 del 1996 e della Delib. di Consiglio Comunale n. 28 del 2006, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5. Parte ricorrente, pur rilevando che le ragioni a sostegno della censura sopra proposta avrebbero portata assorbente per la cassazione della sentenza impugnata, lamenta che la CTR si sarebbe posta in contrasto con i principi che regolano l'onere della prova, affermando che spetterebbe al Comune di Narni la dimostrazione della sussistenza delle condizioni di esigibilità della tariffa.

3.Con il terzo motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62 delle disposizioni del Regolamento comunale per l'applicazione della TIA (artt. 2 e ss.) di cui alla Delib. Consiglio Comunale n. 28 del 2006, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, atteso che la CTR avrebbe totalmente omesso di valutare l'accertamento eseguito in contraddittorio dai rilevatori comunali, di cui al verbale 9.3.2009, in cui era stata accertata l'esistenza del servizio di raccolta e smaltimento rifiuti, incorrendo, altresì, nella violazione di legge, laddove avrebbe ritenuto non ricorrenti i presupposti per la tassa in merito a determinati locali (uffici e magazzino). Si lamenta che su tale premessa sarebbe possibile evincere il denunciato vizio di omessa motivazione su un fatto decisivo e controverso, riguardante la tassabilità dei locali definiti come "magazzini", posto che la CTR, non avendo considerato le allegazioni documentali prodotte dall'ente impositore, non avrebbe effettuato la dovuta opera di comparazione tra gli elementi probatori provenienti dalle parti del giudizio, onde pervenire ad una valutazione di prevalenza degli uni, anzichè degli altri.

4. Con il quarto motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 62 e 66, del D.L. n. 599 del 1996, art. 4-bis, D.L. n. 8 del 1999, art. 1, comma 3, nonchè dell'art. 5, comma 2, punto 2, e ss. del Regolamento comunale per l'applicazione della TIA di cui alla Delib. Consiglio Comunale n. 28 del 2006, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, atteso che la CTR avrebbe escluso erroneamente la tassabilità delle "aree scoperte", considerandole pertinenziali rispetto all'area produttiva, incorrendo, altresì, nel vizio di carenza e contraddittorietà di motivazione laddove avrebbe sostenuto l'omessa indicazione della superficie tassabile, mentre, invece, la stessa era esattamente indicata nelle planimetrie catastali allegate dall'ente impositore all'avviso di accertamento.

5. I motivi di ricorso, da esaminarsi congiuntamente per ragioni di connessione logica, si sottraggono alle censure di inammissibilità proposte dalla società contribuente, perchè specificamente formulati e illustrati in relazione alle norme delle quali si deduce la violazione.

5.1.Le censure sono fondate.

Va preliminarmente precisato che, come evidenziato anche dall'ordinanza della Corte costituzionale n. 64 del 2010, la TIA è una mera variante della TARSU, disciplinata dal D.P.R. n. 507 del 1993 (Cass. S.U. n. 14903 del 2010), a cui vanno estesi i medesimi principi espressi dalla giurisprudenza di legittimità.

Rappresenta un principio consolidato nella giurisprudenza della Suprema Corte quello secondo il quale, in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, 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 assimilati a quelli urbani (da lui smaltiti direttamente, essendo esclusi dal normale circuito di raccolta), che pertanto non concorrono alla quantificazione della superficie imponibile, in applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, posto che, pur operando anche nella materia in esame il principio secondo il quale spetta 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 ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70) un onere di 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. 21250 del 2017, conf. Cass. n. 4766 del 2004, Cass. n. 17703 del 2004, Cass. n. 13086 del 2006, Cass. n. 17599 del 2009, Cass. n. 775 del 2011).

5.2. Nella specie, non è contestato in atti che gli avvisi di accertamento impugnati sono stati notificati alla società contribuente per mancato pagamento TIA correlato alla omessa denuncia di locali aventi destinazione ad uffici, a sale di controllo della produzione, a magazzini, ad area operativa, mentre sono stati esclusi dall'attività di accertamento i locali utilizzati all'attività produttiva, tenuto conto che la predetta società provvedeva all'auto - smaltimento dei rifiuti speciali. Con specifico riferimento alla censura relativa alla assoggettabilità a tassazione delle aree non dichiarate, questa Corte ha ripetutamente affermato il principio secondo cui: "In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), l'imposta è dovuta, ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 1, per la disponibilità dell'area produttrice dei rifiuti e, dunque, unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, ad eccezione di quelle pertinenziali o accessorie ad abitazione, mentre le deroghe indicate dal comma 2 della norma e le riduzioni delle tariffe stabilite dal successivo art. 66 non operano in via automatica in base alla mera sussistenza delle previste situazioni di fatto, dovendo il contribuente dedurre e provare i relativi presupposti" (Cass. n. 18054 del 2016). Il principio generale che governa la TARSU è costituito dal rapporto con la disponibilità dell'area produttiva di rifiuti per cui la tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), in virtù del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 1, costituisce previsione di carattere generale. Ciò premesso, erroneamente i giudici di merito hanno ritenuto che la prova della esigibilità del tributo debba essere fornita dall'ente impositore, tenuto conto che, al contrario, il contribuente è tenuto a dimostrare adeguatamente i presupposti fattuali per poter beneficiare delle disposizioni di esclusione dall'assoggettamento al tributo.

5.3. Con specifico riferimento ai locali oggetto di accertamento, va precisato che:

a) Quanto alla censura relativa alla assoggettabilità a tassazione dell'area adibita a magazzino per lo stoccaggio merci, in ragione dei principi sopra espressi, va ribadito quanto affermato da questa Corte con sentenza n. 26725 del 2016, secondo cui "In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), un'area che non sia destinata a lavorazioni artigianali e dunque alla produzione di rifiuti speciali, ma sia usata come magazzino di rifiuti prodotti in altri locali dell'unico complesso aziendale, va compresa nel calcolo della superficie tassabile, ai sensi del

D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62 atteso che i residui prodotti in un deposito o magazzino non possono essere considerati residui di un ciclo di lavorazione" (v. Cass. n. 19720 del 2010).

La CTR, contravvenendo al principio che regola l'onere della prova, ha affermato che l'ente impositore non aveva dato prova del fatto che gli importi richiesti erano effettivamente dovuti, rilevando, altresì, che detta prova doveva considerarsi raggiunta in considerazione dell'assunto rilevato dalla società contribuente che in predetto magazzino si producevano rifiuti speciali non assimilabili (imballaggi) sottoposti ad auto-smaltimento, come documentato dal doc. 7 allegato al ricorso, senza dare atto in motivazione del contenuto del predetto documento, e di quali fossero in concreto gli elementi da cui si era tratto il proprio convincimento in ordine al fatto che tale sito fosse improduttivo di rifiuti solidi urbani.

b) Quanto alla censura relativa alla assoggettabilità a tassazione dell'area scoperta, la CTR è incorsa nei denunciati vizi proposti con ricorso, in ragione dell'apodittica affermazione che tale area è da ritenersi pertinenza dello stabilimento industriale, in quanto destinata al transito, dovendosi ribadire il principio che le deroghe indicate dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 2, e la riduzione delle tariffe stabilite dal successivo art. 66 non operano in via automatica in base alla mera sussistenza delle previste situazioni di fatto, in quanto il contribuente è tenuto a dedurre ed a provare i relativi presupposti (Cass. n. 18054 del 2016); con la conseguenza che la natura pertinenziale di un'area va dimostrata in concreto, posto che il rapporto tra cosa principale e pertinenza non attiene ad una connessione materiale o strutturale, ma si configura come rapporto di strumentalità e complementarietà funzionale (Cass. n. 2804 del 2017) e ciò presuppone, da parte del giudice del merito, un accertamento individualizzato che deve essere adeguatamente illustrato nel percorso motivazionale della decisione.

6. Sulla base dei rilievi espressi, il ricorso va accolto e la pronuncia impugnata va cassata, sicchè la causa va restituita alla CTR dell'Umbria, in diversa composizione, per il riesame della questione sulla base dei principi espressi, che provvederà anche alla liquidazione delle spese di lite del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR dell'Umbria, in diversa composizione, per il riesame, la quale provvederà alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 5 dicembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 16 febbraio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza