# Sentenza del 14/03/2022 n. 8222 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

p. 1. H. spa (società di gestione del servizio rifiuti del Comune di Castel San Pietro Terme) propone quattro motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la Commissione Tributaria Regionale, a conferma della prima decisione, ha ritenuto illegittimi gli avvisi di pagamento notificati a Ceva Logistics Italia srl in recupero di Tares 2013 e Tari 2014.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che:

nel corso del giudizio di primo grado Ceva aveva documentalmente dimostrato "che su gran parte delle aree occupate esistevano solo magazzini che producevano rifiuti speciali da imballaggi terziari, che venivano smaltiti in via autonoma dalla stessa Ceva a mezzo di un operatore specializzato, pagando direttamente il servizio in questione";

per contro, H. non aveva dimostrato il fondamento della pretesa impositiva e, segnatamente, non aveva provato "l'asserita circostanza che nelle aree occupate dai magazzini che producevano rifiuti speciali smaltiti in via autonoma vi fosse, invece o in concomitanza, anche la produzione di ordinari rifiuti urbani al cui smaltimento provvedesse la stessa H. spa".

Resiste con controricorso Ceva Logistics Italia srl.

La ricorrente ha depositato memoria.

Fissato all'udienza pubblica odierna, il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina (successivamente prorogata) dettata dal D.L. n. 137 del 2020, sopravvenuto art. 23, comma 8-bis, inserito dalla l. di conversione n. 176 del 2020, senza l'intervento in presenza fisica del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

p. 2. Con il primo motivo di ricorso Hera lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, - violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 e del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62 (disciplina richiamata dal D.L. n. 201 del 2011, art. 14, conv. in L. n. 214 del 2011 per la Tares, e dalla L. n. 147 del 2013, art. 1, comma 646, per la Tari) dal momento che - diversamente da quanto sostenuto dalla Commissione Tributaria Regionale - la prova della mancata produzione di rifiuti urbani ordinari e della mancata fruizione del servizio pubblico gravava sull'utente Ceva. Ciò perchè il presupposto dell'imposta era costituito dal fatto obiettivo della detenzione di locali la cui normale produzione di rifiuti derivava dalla costante presenza umana.

Con il secondo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, - nullità della sentenza (o, in subordine, violazione delle norme sull'obbligo motivazionale dei provvedimenti giurisdizionali) per motivazione apparente; ciò perchè la Commissione Tributaria Regionale non aveva esplicitato le ragioni logiche per le quali la, quand'anche provata, produzione di rifiuti speciali su parte (o 'gran partè) delle aree occupate escludesse di per sè la produzione anche di rifiuti ordinari sui quali l'imposta andava pagata.

Con il terzo motivo di ricorso si deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, - violazione e falsa applicazione dell'art. 2729 c.c.. Ciò perchè la Commissione Tributaria Regionale aveva indebitamente tratto argomento presuntivo di mancata produzione di rifiuti urbani ordinari dal fatto che nelle aree occupate da Ceva venissero prodotti rifiuti speciali, nonostante che quest'ultima evenienza non impedisse la prima.

Con il quarto motivo di ricorso si deduce violazione e falsa applicazione del D.L. n. 201 del 2011 cit., art. 14, posto che la sottrazione al pagamento della quota variabile della Tares, in ragione della produzione di rifiuti speciali, non esimeva comunque Ceva Logistics dal pagamento della quota fissa del tributo, rispondente al dovere generale di contribuzione al servizio pubblico di nettezza urbana.

p. 3.1 I quattro motivi di ricorso così esposti sono suscettibili di trattazione unitaria perchè tutti incentrati (ora come violazione di legge, ora come apparenza di motivazione) sull'errore logico-giuridico nel quale è incorsa la Commissione Tributaria Regionale nell'attribuire effetto esonerativo totale all'avvenuta dimostrazione della produzione, presso gran parte dei locali della società contribuente, di rifiuti speciali non assimilati nè assimilabili (in quanto imballaggi terziari).

Va premesso che, diversamente da quanto vorrebbe la società controricorrente, non si tratta di motivi inammissibili, perchè il dedotto errore logico-giuridico di cui si è detto non implica affatto la rivisitazione nella presente sede di legittimità di aspetti fattuali, quanto soltanto di profili di stretta rilevanza tecnico-giuridica; inoltre, non può fondatamente sostenersi che essi siano carenti del requisito di specificità ed autosufficienza, dal momento che proprio la natura prettamente giuridica della doglianza in essi trasversalmente contenuta esclude che la loro illustrazione richiedesse l'inserimento, la trascrizione o lo specifico richiamo di elementi diversi ed ulteriori dalla normativa asseritamente violata in rapporto alle domande ed eccezioni di parte (il cui atteggiarsi nel corso dei vari gradi del processo risulta del resto del tutto pacifico tra le parti).

p. 3.2 Ciò posto, i motivi sono fondati nei termini che seguono.

In base al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3: "nella determinazione della superficie tassabile non si tiene conto di quella parte di essa ove per specifiche caratteristiche strutturali e per destinazione si formano, di regola, rifiuti speciali, tossici o nocivi, allo smaltimento dei quali sono tenuti a provvedere a proprie spese i produttori stessi in base alle norme vigenti (...)".

In base al D.L. n. 201 del 2011, art. 14, commi 10 e 11 (Tares): "10. Nella determinazione della superficie assoggettabile al tributo non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano di

regola rifiuti speciali, a condizione che il produttore ne dimostri l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente.

11. La tariffa è composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio di gestione dei rifiuti, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti, e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio".

Secondo la L. n. 147 del 2013, art. 1, commi 641-642: "641. Il presupposto della TARI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Sono escluse dalla TARI le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'art. 1117 c.c. che non siano detenute o occupate in via esclusiva. 642. La TARI è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. (...)".

La riduzione della superficie tassabile, in ragione della dimostrata produzione su di essa di rifiuti speciali, opera anche per quei particolari "rifiuti speciali" costituiti dagli imballaggi terziari (qui dedotti), non assimilati nè ex lege assimilabili ai rifiuti urbani ordinari.

Si è in proposito più volte affermato (con riguardo tanto alla Tarsu quanto alle sue varianti Tia1 e Tares, assoggettate a linea normativa di continuità: Cass. n. 2373/22 ed altre) che agli imballaggi terziari (nonchè agli imballaggi secondari ove non sia attivata la raccolta differenziata) si applica appunto la disciplina di cui all'art. 62, comma 3 cit., il quale rapporta la tassa alle superfici dei locali occupati o detenuti, stabilendo l'esclusione della sola parte di esse in cui, per struttura e destinazione, si formino i rifiuti speciali; per questa loro natura, gli imballaggi terziari non possono essere immessi nel normale circuito di raccolta dei rifiuti urbani (oggetto di privativa comunale) e devono essere comprovatamente conferiti ed avviati al recupero presso operatori autorizzati ai sensi del D.Lgs. n. 22 del 1997, ex art. 21, comma 7.

La giurisprudenza di legittimità è costante nell'affermare sia l'inclusione degli imballaggi terziari in questo tipo di disciplina (Cass. nn. 10010/19; 703/19; 4960/18; 4793/16 ed altre), sia l'accollo in capo al contribuente dell'onere di provare tutti i presupposti della riduzione di superficie (natura speciale dei rifiuti; entità della superficie di loro produzione; autosmaltimento).

In particolare, ha osservato Cass. n. 16235/15 che "l'impresa contribuente ha l'onere di fornire all'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza ed alla delimitazione delle aree che non concorrono alla quantificazione della complessiva superficie imponibile, atteso che, pur operando anche nella materia in esame, per quanto riguarda il presupposto dell'occupazione di aree nel territorio comunale, il principio secondo cui spetta all'amministrazione l'onere della prova dei fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria, per quanto attiene alla quantificazione della tassa è posto a carico dell'interessato (oltre all'obbligo della denuncia ai sensi del cit. D.Lgs. n. 507 del 1993, ex art. 70) un onere d'informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune aree dalla superficie tassabile, che integra un'eccezione alla regola generale secondo cui al

pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale".

Si legge in Cass. n. 7187/21 che: "Va, poi, osservato che questa Corte (ex plurimis Cass. n. 12979 del 2019, n. 10634 del 2019) ha affermato che è onere del contribuente provare, a fronte della pretesa impositiva dell'Amministrazione, che tali aree producono "solo" rifiuti speciali, prova assente nel caso di specie, e solo all'esito di tale onere e in assenza di loro assimilazione a quelli urbani, spetta l'esenzione del pagamento della quota variabile della TIA"; analogamente Cass. n. 2373/22 per Tares e Cass. n. 34635/21 per Tari.

Si è inoltre stabilito (Cass. n. 14038/19; Cass. n. 5360/20 ed altre) che il tributo - da applicarsi, ai sensi del D.Lgs. n. 22 del 1997, ex art. 49, comma 3, "a chiunque occupi oppure conduca locali, o aree scoperte ad uso privato non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale" - è strutturato in una parte variabile ed in una parte fissa (D.Lgs. cit.), in modo che:

il presupposto impositivo della parte variabile della tariffa (sempre che sia stato istituito ed effettivamente svolto il servizio di raccolta e smaltimento) va individuato nella produzione di rifiuti urbani o assimilati, ferma restando la facoltà dei Comuni di prevedere una riduzione di questa parte variabile nel caso in cui il contribuente provi di smaltire in proprio, in tutto o in parte, i rifiuti assimilati prodotti (D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, comma 14); per contro, la quota variabile della tariffa non è dovuta allorquando il contribuente provi di produrre esclusivamente rifiuti speciali non assimilabili o comunque non assimilati, e smaltiti autonomamente a mezzo di ditte esterne autorizzate;

la parte fissa della tariffa è invece dovuta sempre per intero, sul mero presupposto del possesso o detenzione di superfici nel territorio comunale astrattamente idonee alla produzione di rifiuti, essendo essa destinata a finanziare i costi essenziali e generali di investimento e servizio nell'interesse dell'intera collettività (dunque indipendentemente dalla qualità e quantità dei rifiuti prodotti, così come dall'oggettiva volontaria fruizione del servizio comunale, purchè effettivamente apprestato e messo a disposizione della collettività); si tratta di costi ai quali debbono partecipare tutti i possessori di locali all'interno del territorio comunale, in quanto astrattamente idonei ad ospitare attività antropiche inquinanti e, dunque, a costituire un carico per il gestore del servizio (Cass. n. 5360/20 cit.; Cass. n. 7187/21 cit. ed altre).

p. 3.3 Orbene, da questi principi - ispirati alla legislazione applicabile ratione temporis - la Commissione Tributaria Regionale si è effettivamente discostata là dove ha desunto la totale illegittimità degli atti impositivi opposti, e la conseguente non debenza del tributo, solo in ragione del fatto che la società aveva provato in giudizio di produrre rifiuti speciali (imballaggi terziari) e senza considerare che: a) la comprovata produzione di rifiuti speciali in una porzione (per quanto estesa) dell'insediamento produttivo non escludeva, nè logicamente nè giuridicamente, la produzione nello stabilimento 'anchè di rifiuti urbani ordinari; produzione che non doveva essere dimostrata ad onere dell'ente impositore, in quanto ex lege ricollegata al solo ed obiettivo fatto materiale della detenzione dei locali, secondo quanto su richiamato; b) la prova della produzione di rifiuti speciali da parte della società contribuente, come riferito dalla stessa Commissione Tributaria Regionale, era stata comunque fornita con riguardo non alla

totalità delle aree occupate, ma soltanto alla "gran parte" di esse, il che poneva il problema (non considerato dal giudice di merito) di individuare con esattezza (con onere probatorio a carico della stessa società contribuente che intendeva in tal modo fruire del regime speciale di favore) le superfici esentate dall'imposizione in rapporto a quelle complessivamente detenute dalla società e normalmente produttive di rifiuti urbani ricompresi nell'ordinario ciclo di privativa comunale; c) tanto la "gran parte" delle superfici produttive di rifiuti speciali, quanto le residue aree occupate, strutturalmente e funzionalmente idonee alla produzione di rifiuti urbani ordinari, concorrevano senza riduzione o esenzione di sorta al pagamento della quota fissa del tributo, in quanto - come detto diversamente finalizzata.

Tutti questi aspetti deponevano quindi per la necessità che il giudice tributario, nell'ambito di un tipico procedimento avente natura di impugnazione-merito, accertasse la almeno parziale fondatezza della pretesa tributaria in relazione sia alla almeno concorrente produzione di rifiuti urbani ordinari o a questi assimilati, sia al concorso alla quota fissa del tributo (Tares) da parte dell'intera superficie detenuta.

Ne segue la cassazione della sentenza impugnata ed il rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Emilia-Romagna, che riconsidererà la fattispecie alla luce dei principi indicati, provvedendo anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il ricorso;

- cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della quinta sezione civile riunitasi, il 2 marzo 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 marzo 2022

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza