

Sentenza del 27/01/2023 n. 2623 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1.I. Commerciali Napoli Spa (ora C. Italy s.p.a)) impugnava l'avviso di liquidazione emesso dal Comune di Napoli afferente l'imposta Tarsu dovuta per l'anno 2010, relativamente ad aree commerciali e parcheggi di sua proprietà. La commissione tributaria provinciale di Napoli accoglieva il ricorso. Proposto appello da parte del comune di Napoli, la CTR della Campania, con sentenza n. 312/48/13, pronunciata il 14 marzo 2013 , lo accoglieva affermando che la tassa era dovuta per i locali oggetto della pretesa tributaria. Avverso la sentenza della CTR proponeva ricorso per cassazione la contribuente, affidato a due motivi.

Con il primo motivo la ricorrente deduceva violazione di legge, ai sensi dell' art. 360, comma 1, numero 3, c.p.c. , sostenendo che il Comune di Napoli non aveva istituito il servizio di raccolta dei rifiuti prodotti dall'ipermercato sicchè essi venivano smaltiti in proprio dalla società contribuente e, conseguentemente, la tassa non era dovuta. Affermava poi che la commissione tributaria regionale non aveva considerato che, non essendo stati emanati decreti attuativi per l'assimilabilità dei rifiuti speciali ai rifiuti solidi urbani di cui al decreto legislativo 152 del 2006 , continuava applicarsi il d. lgs. numero 22 del 5 febbraio 1997, il cui art. 21, comma 2, lett. g prevedeva che i comuni con appositi regolamenti dovevano stabilire i criteri quantitativi e qualitativi per l'assimilazione dei rifiuti speciali non pericolosi ai rifiuti urbani. La L. 146/94, art. 39 , aveva abrogato l' art. 60 del decreto legislativo 507/93 ed aveva disposto l'assimilazione legale dei rifiuti speciali ai rifiuti urbani ma tale norma era stata abrogata dalla legge numero 128/98, art. 17, comma 3 , per cui era tornato applicabile il decreto legislativo numero 22 del 5 febbraio 1997, art. 21, comma 2, lett. g . Ne conseguiva che, in mancanza di regolamento comunale sull'assimilabilità dei rifiuti speciali a quelli urbani, la tassa non era dovuta. Con il secondo, articolato, motivo deduceva vizio di motivazione, ai sensi dell' art. 360, comma 1, numero 5, c.p.c. , sostenendo che, a norma del decreto legislativo numero 22/97, artt. 7 e del decreto legislativo 152/2006 , 184, i rifiuti derivanti dallo svolgimento di attività commerciale sono da considerare speciali ex lege e, quindi, non sono soggetti al pagamento della Tarsu in assenza di un provvedimento comunale di assimilazione dei rifiuti speciali ai rifiuti urbani. Inoltre deduceva che la CTR aveva ommesso di esaminare la domanda subordinata volta all'annullamento dell'avviso di accertamento concernente la pretesa di assoggettare a Tarsu garage ed autorimesse.

La Corte di cassazione accoglieva il primo motivo di ricorso unitamente ai primi due rilievi del secondo motivo.

Statuiva che, per effetto della L. n. 128 del 1998, art. 17, comma 3 , abrogativo della L. n. 146 del 1994, art. 39 , venendo meno l'assimilazione ope legis ai rifiuti urbani di quelli provenienti dalle attività artigianali, commerciali e di servizi, purchè aventi una composizione merceologica analoga a quella urbana, secondo i dettagli tecnici contenuti nella deliberazione CIPE del 27 luglio 1984, risulta pienamente operativo il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 2, lett. g) , attributivo ai Comuni della facoltà di assimilare o meno ai rifiuti urbani quelli derivanti dalle attività economiche, sicchè, a partire dall'annualità d'imposta 1997, assumono decisivo rilievo le indicazioni proprie dei regolamenti comunali circa l'assimilazione dei rifiuti provenienti dalle attività economiche ai rifiuti urbani ordinari. Risulta così che il potere regolamentare dei Comuni di assimilare agli urbani i rifiuti speciali è stato mantenuto fermo dal D.Lgs. n. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 21, comma 2, lettera g), che ha introdotto la "Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani". Precisava che analoga norma è contenuta nel D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 198, comma 2, lett. g del prevedendosi l'assimilazione, per qualità e quantità, dei rifiuti speciali non pericolosi ai rifiuti urbani, secondo i criteri stabiliti con legge dello Stato a norma dell'art. 195, comma 2, lettera e) e successivo decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare.

Evidenziava che il D.Lgs. n. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 7, comma 3, lett. f, prevede che sono rifiuti speciali quelli provenienti da attività commerciale e identica previsione è contenuta nell' art. 184, comma 3, lett. e, del d. lgs. 152 del 2006 , istitutiva della Tia.

Nella perdurante vigenza del D.Lgs. n. 5 febbraio 1997, n. 22 art. 21, comma 2, lettera g), il presupposto per la debenza della tassa era costituito dalla accertata esistenza di un regolamento emesso dal Comune di Napoli che avesse previsto l'assimilabilità dei rifiuti speciali a quelli urbani, stabilendo altresì i limiti qualitativi e quantitativi per l'assimilazione, superati i quali la tassa non sarebbe stata comunque dovuta e i produttori avrebbero dovuto provvedere allo smaltimento in proprio.

Riteneva errata la decisione della CTR che aveva affermato l'obbligo della contribuente al pagamento della tassa sul presupposto che il decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare previsto dal D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195 non era stato ancora adottato, affermando, nella sostanza, che, mancando detto decreto sulla assimilabilità dei rifiuti speciali a quelli urbani, anche per la produzione di rifiuti speciali era dovuta la tassa per lo smaltimento; ciò, in quanto dalla mancata adozione del decreto sulla assimilazione deriva che la tassa non è dovuta in relazione alle aree che producono rifiuti speciali (cfr. Cass. n. 18018 del 24/07/2013 ; Cass. n. 30719 del 30/12/2011 ; Cass. n. 12752 del 02/09/2002). Assumeva la Corte, inoltre, che il Comune di Napoli, a sostegno della pretesa impositiva, avrebbe avuto l'onere di dedurre, e provare, che era stato emanato il regolamento adottato ai sensi dell'art. 21 cit., indicativo dei criteri qualitativi e quantitativi sulla base dei quali i rifiuti speciali dovevano ritenersi assimilati agli urbani; onere che non risultava assolto dall'ente comunale. Rappresentava che l'art. 4 del regolamento del Comune di Napoli, il cui testo il Comune risultava trascritto alle pagine 8 e 9 del controricorso, prevede che il contribuente il quale produca rifiuti speciali non assimilati ha diritto all'esenzione solo laddove presenti adeguata documentazione tecnica che evidenzi la tipologia di rifiuto prodotto e le modalità di smaltimento tali da consentire il computo delle superfici di formazione dei rifiuti assimilati e di quelli non assimilati,

alla luce del quale, la Corte riteneva necessario verificare, in primis, se la contribuente avesse presentato la denuncia prescritta dall' art. 70 del d. lgs. 507/93 .

Assumeva la Corte che la giurisprudenza di legittimità si era già pronunciata in ordine alla necessità di detta denuncia, al fine di beneficiare di pretese esenzioni, affermando il principio secondo cui: "In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani e con riguardo al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3 , in virtù del quale "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", 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 ex art. 70 del citato D.Lgs. n. 507 del 1993) 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 (Cass. n. 21250 del 13/09/2017 ; Cass. n. 16235 del 31/07/2015 ; Cass. n. 19469 del 15/09/2014 ; Cass. n. 3772 del 15/02/2013). Con l'ordinanza di rinvio, questa Corte chiariva che, qualora tale denuncia risultava essere stata presentata, la tassa doveva essere commisurata alle superfici nelle quali non vengono prodotti rifiuti speciali, dovendosi considerare che l'avviso di liquidazione impugnato, secondo quanto emerge dalla sentenza impugnata, fa riferimento anche ad aree, quali gli uffici generici, in cui vengono normalmente prodotti rifiuti urbani.

Riteneva infine infondato il terzo rilievo contenuto nel secondo motivo di ricorso in quanto la disposizione di cui al D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 52, comma 2, , secondo la quale gli uffici periferici del dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze e gli uffici del territorio devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale, rispettivamente, dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione generale delle entrate e dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione compartimentale del territorio, oltre a non essere più applicabile dopo l'istituzione delle Agenzie fiscali, non riguarda gli enti territoriali locali.

La CTR della Campania, in sede di rinvio, accertava che il Comune di Napoli non aveva provato di aver adottato il regolamento di assimilabilità dei rifiuti speciali a quelli urbani, con conseguente esclusione della debenza della tassa per le aree che producono rifiuti speciali.

In ossequio ai principi affermati dalla Corte, la Commissione di appello accertava, tuttavia, che la società contribuente non aveva fornito la prova di aver presentato la preliminare denuncia ai sensi del D.Lgs. n. 507/93, art. 70 , fornendo al Comune i dati relativi alla delimitazione delle aree da non computare nella quantificazione della superficie imponibile, assumendo, in conformità a quanto statuito dalla Corte, che la denuncia rappresenta la condizione essenziale per poter beneficiare dell'invocata esenzione.

Avverso la sentenza n. 4282/10/2020, depositata il 28.09.2020 , la società contribuente propone ricorso per cassazione svolgendo due motivi, illustrati nelle memorie ex art. 380 bis c.p.c. Replica con controricorso l'amministrazione comunale di Napoli Il P.G. ha concluso nel senso del rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

2. Con il primo motivo, si denuncia l'omessa pronuncia in relazione alle questioni dichiarate assorbite, pur riproposte in sede di appello, relative alla non debenza della Tarsu per la mancata attivazione del servizio di raccolta da parte del Comune e l'esclusione della Tarsu per le aree destinate a parcheggio, in relazione all' art. 112 c.p.c. e 360, comma 1, n. 4, c.p.c. .

3. Con la seconda censura si lamenta che il giudice di rinvio abbia erroneamente ritenuto che la ricorrente non avesse presentato la denuncia iniziale di cui al D.Lgs. n. 507/93, art. 70 , in violazione degli artt. 384 e 394 c.p.c. , ex art. 360 c.p.c. , n. 4.

4. La prima doglianza è fondata, con riferimento alla omessa pronuncia in ordine alla dedotta mancata attivazione del servizio di raccolta dei rifiuti ed alla richiesta esenzione dal tributo per i locali destinati a garages, sulla quale la CTR effettivamente non si è pronunciata.

5. Tuttavia, si ritiene possibile, nel caso di specie, applicare il principio di legittimità per il quale in caso di nullità della sentenza per omessa pronuncia su un motivo di impugnazione, esigenze di economia processuale impongono di evitare la cassazione con rinvio quando la pretesa, sulla quale si riscontri mancare la pronuncia, potrebbe essere rigettata o potrebbe essere decisa nel merito, purchè senza necessità di ulteriori accertamenti in fatto. Alla luce dei principi di economia processuale e di ragionevole durata del processo come costituzionalizzato nella Cost., art. 111, comma 2 , nonchè di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c. ispirata a tali principi, una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di gravame, la Suprema Corte può omettere la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito allorquando la questione di diritto posta con quel motivo risulti infondata, di modo che la statuizione da rendere viene a confermare il dispositivo della sentenza di appello (determinando l'inutilità di un ritorno della causa in fase di merito), sempre che si tratti di questione che non richiede ulteriori accertamenti di fatto(Cass. n. 16171 del 28/06/2017 ; Cass. n. 9693 del 19/04/2018).

Nella più recente giurisprudenza di questa Corte prevale l'affermazione per cui la mancanza di motivazione su questione di diritto e non di fatto deve ritenersi irrilevante, ai fini della cassazione della sentenza, qualora il giudice del merito sia comunque pervenuto ad un'esatta soluzione del problema giuridico sottoposto al suo esame. In tal caso, la Corte di cassazione, in ragione della funzione nomofilattica ad essa affidata dall'ordinamento, nonchè dei principi di economia processuale e di ragionevole durata del processo, di cui alla Cost., art. 111, comma 2 , ha il potere, in una lettura costituzionalmente orientata dell' art. 384 c.p.c. , di correggere la motivazione anche a fronte di un error in procedendo, quale la motivazione omessa, mediante l'enunciazione delle ragioni che giustificano in diritto la decisione assunta, anche quando si tratti dell'implicito rigetto della domanda perchè erroneamente ritenuta assorbita, sempre che si tratti di questione che non richieda ulteriori accertamenti in fatto (così, Cass. n. 28663/13; conformi,

nn. 3990/99, 8561/06, 2313/10, 8622/12; v. anche n. 23989/14; Sez. U, n. 2731 del 02/02/2017, Rv. 642269 - 01).

Di qui la possibilità d'integrare la motivazione della sentenza impugnata, ove lacunosa, nei termini che seguono, laddove i restanti motivi non impongano, come nella specie, ulteriori accertamenti in fatto, sollevando sostanzialmente questioni di diritto e rinvenendosi in atti elementi per la determinazione della base imponibile da utilizzare per il pagamento del tributo per cui è causa.

6. Con riferimento alla riduzione della tariffa comunale applicata della mancata attivazione e/o irregolare svolgimento del servizio di raccolta dei rifiuti solidi urbani nel quartiere in cui è ubicata l'azienda (nemmeno allegato dalla parte), va rilevato che il D.Lgs. n. 507/93 art. 59 comma 4 stabilisce che: "se il servizio di raccolta, sebbene istituito e attivato, non si è svolto nella zona di residenza o di dimora nell'immobile a disposizione ovvero di esercizio dell'attività dell'utente o è effettuato in grave violazione delle prescrizioni del regolamento di cui al comma 1, relative alle distanze e capacità dei contenitori ed alla frequenza della raccolta, da stabilire in modo che l'utente possa usufruire agevolmente del servizio di raccolta, il tributo è dovuto nella misura ridotta di cui al secondo periodo del comma 2" (cioè in misura non superiore al 40% della tariffa). Il comma 6 della medesima disposizione prescrive che: "l'interruzione temporanea del servizio di raccolta per motivi sindacali o, per imprevedibili impedimenti organizzativi non comporta esonero o riduzione del tributo. Qualora tuttavia il mancato svolgimento del servizio si protragga, determinando una situazione riconosciuta dalla competente autorità sanitaria di danno o pericolo di danno alle persone o all'ambiente secondo le norme e le prescrizioni sanitarie nazionali, l'utente può provvedere a proprie spese con diritto allo sgravio o restituzione, in base a domanda documentata, di una quota della tassa corrispondente al periodo di interruzione, fermo restando il disposto del comma 4".

6.1 Secondo un recente orientamento giurisprudenziale "Il diritto alla riduzione presuppone l'accertamento specifico (mirato sul periodo, sulla zona di ubicazione dell'immobile sulla tipologia dei rifiuti conferiti e, in generale, su ogni altro elemento utile a verificare la ricorrenza in concreto della richiesta riduzione) della effettiva erogazione del servizio di raccolta rifiuti in grave difformità dalle previsioni legislative e regolamentari, il cui onere probatorio grava sul contribuente che invoca la riduzione, il quale deve dimostrare il presupposto della riduzione della Tarsu ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 59 comma 4 ; che consiste nel fatto obiettivo che il servizio di raccolta, istituito ed attivato:-non sia svolto nella zona di residenza o di dimora nell'immobile a disposizione o di esercizio dell'attività dell'utente;

- ovvero, vi sia svolto in grave violazione delle prescrizioni del regolamento del servizio di nettezza urbana, relative alle distanze e capacità dei contenitori ed alla frequenza della raccolta, in modo che l'utente possa usufruire agevolmente del servizio stesso, pur nella notorietà del grave e perdurante disservizio nella raccolta e conferimento dei rifiuti che ha colpito la città di Napoli." (cfr Cass. 22531 del 2017, 3265 del 2019; n. 22231 del 2019).

Tale orientamento è in linea con il principio costantemente affermato da questa Corte, secondo il quale l'onere della prova dei fatti costituenti fonte dell'obbligazione tributaria spetta all'amministrazione, per quanto attiene alla quantificazione della tassa, mentre l'onere di

provare eventuali esenzioni o riduzioni tariffarie è posto a carico dell'interessato (oltre all'obbligo della denuncia, D.Lgs. n. 507 del 1993 , ex art. 70)(v. Cass. nn. 4766 e 17703 del 2004, 1759 del 2009, 775 del 2011, 1635 del 2015, 10787 del 2016, 21250 del 2017 e 13395 del 2018).

6.3 Onere, questo, non assolto dalla odierna contribuente.

7. Parimenti risulta fallace l'assunto secondo cui un locale adibito a garage non possa che ritenersi improduttivo di rifiuti solidi urbani. Assunto che si palesa in contraddizione con la fonte normativa primaria, dalla quale sono eccepite le sole "aree scoperte pertinentziali od accessorie di civili abitazioni", salva la specifica dimostrazione con riferimento ai "locali e delle aree" di diversa natura, ciò che suppone inevitabilmente un accertamento preventivo ed individualizzato (Cass. 17622 del 2016 Rv. 640781 - 01, N. 18054 del 2016).

8.Destituita di fondamento è altresì la doglianza- contenuta nella illustrazione del primo motivo - secondo la quale, in mancanza di regolamento comunale di assimilazione dei rifiuti speciali a quelli urbani, la Tarsu non sarebbe dovuta per le aree che producono rifiuti speciali; con la conseguenza che non avendo il comune provato l'adozione del regolamento - come accertato dal decidente - la tassa non è dovuta per le superfici sulle quali la società produrrebbe rifiuti speciali.

9.Sostiene al riguardo la società (anche con la seconda censura) che è incontrovertibile la presentazione della denuncia da parte sua, come si evincerebbe dallo stesso avviso opposto dall'ente, di talchè la Regionale - in sede di rinvio - avrebbe dovuto annullare l'atto sulla base della documentazione prodotta in giudizio dalla società (estensione aree dove verrebbero prodotti rifiuti speciali; smaltimento in proprio dei rifiuti speciali tramite aziende specializzate). In particolare, la ricorrente deduce che il Comune era a conoscenza delle aree dove si produrrebbero rifiuti speciali, in quanto nell'atto impositivo sono indicate le aree destinate a vendita, la cui tipologia è potenzialmente idonea a produrre rifiuti speciali (imballaggi e cartoni).

9.1 Ebbene, la Regionale ha accertato che la società contribuente non aveva presentato la preventiva denuncia di cui all'art. 70 cit., prevista come condizione per l'esenzione dal regolamento comunale; la denuncia cui fa riferimento la ricorrente - indicata anche nell'avviso - concerne solo il possesso e l'occupazione di aree scoperte e di locali siti in Napoli, mentre la circostanza che il Comune avesse individuato le aree destinate ad attività di vendita risulta del tutto inconferente, trattandosi di locali non assimilabili alle aree che non possono produrre rifiuti o per la loro natura o per il particolare uso cui sono stabilmente destinati o perchè risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità nel corso dell'anno, ovvero alle aree 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 (cfr. art. 62 D.Lgs. n. 507/93) (v. 2021, n. 42089).

Il comma 2 si riferisce a superfici in toto escluse dalla tassazione perchè su esse non possono essere prodotti rifiuti di alcun tipo in ragione di circostanze (natura delle superfici; particolare uso cui le superfici sono stabilmente destinate; obiettive condizioni di non utilizzabilità delle superfici nel corso dell'anno) che siano indicate nella denuncia originaria o di variazione di cui all'art. 70 e siano debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o

ad idonea documentazione; il comma 3 si riferisce, invece, a Spa zi, compresi in superfici soggette a tassazione (per le quali cioè non si danno cioè le condizioni di cui al comma 2, di oggettiva impossibilità di produzione di rifiuti), che devono essere sottratti dalle superfici tassabili in quanto (Spa zi) destinati, in relazione alle specifiche caratteristiche strutturali, ad attività nel cui esercizio si formano, di regola, rifiuti speciali, tossici o nocivi, allo smaltimento dei quali sono tenuti a provvedere autonomamente i produttori.

9.3 Nel caso di specie, in base a quanto pacificamente risulta dagli atti, non ricorrono in presupposti applicativi del comma 2 nè quelli del comma 3. Quanto agli uni: le superfici alle quali è riferito l'avviso non sono in toto escluse dalla tassazione siccome su esse non possono essere prodotti rifiuti di alcun tipo; al contrario, nell'avviso opposto si dà conto della distinzione tra locali destinati ad uffici ed aree destinate a vendita e a parcheggio; non è in discussione che nei locali destinati allo svolgimento di attività d'ufficio e di vendita si formano di regola rifiuti urbani; nè che le aree destinate alla vendita siano destinate ad attività in relazione alle quali si producono normalmente solo rifiuti speciali.

9.4 Nè va trascurato, comunque, che alla luce del dettato normativo appena trascritto, dette circostanze devono essere indicate nella denuncia originaria o di variazione e debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione.

10. Il D.Lgs. n. citato art. 70 dispone, difatti, che coloro che occupano o detengono i locali o le aree scoperte di cui all'art. 62 "presentano al comune, entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione, denuncia unica dei locali ed aree tassabili siti nel territorio del comune. La denuncia è redatta sugli appositi modelli predisposti dal comune e dallo stesso messi a disposizione degli utenti presso gli uffici comunali e circoscrizionali. 2. La denuncia ha effetto anche per gli anni successivi, qualora le condizioni di tassabilità' siano rimaste invariate. In caso contrario l'utente è tenuto a denunciare, nelle medesime forme, ogni variazione relativa ai locali ed aree, alla loro superficie e destinazione che comporti un maggior ammontare della tassa o comunque influisca sull'applicazione e riscossione del tributo in relazione ai dati da indicare nella denuncia. 3. La denuncia, originaria o di variazione, deve contenere l'indicazione del codice fiscale, degli elementi identificativi delle persone fisiche componenti del nucleo familiare o della convivenza, che occupano o detengono l'immobile di residenza o l'abitazione principale ovvero dimorano nell'immobile e disposizione, dei loro rappresentanti legali e della relativa residenza, della denominazione e relativo scopo sociale o istituzionale dell'ente, istituto, associazione, società ed altre organizzazioni nonchè della loro sede principale, legale o effettiva, delle persone che ne hanno la rappresentanza e l'amministrazione, dell'ubicazione, superficie e destinazione dei singoli locali ed aree denunciati e delle loro ripartizioni interne, nonchè della data di inizio dell'occupazione o detenzione".

Deve ribadirsi, in riferimento all'operatività della esclusione dalla superficie imponibile, quanto questa Corte ha avuto modo di affermare, ossia che "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, in applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62,

comma 3 , posto che... 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 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. 13 settembre 2017, n. 21250).

11.L'ente contribuente aveva pertanto l'onere - non assolto - come confermato nella parte finale del ricorso per cassazione - di indicare - nella denuncia - le aree dove si produrrebbero rifiuti terziari o secondari nonché la relativa quantità dei rifiuti prodotti (ai fini di una riduzione della tassa, atteso che nelle aree destinate alla vendita la presenza umana determina necessariamente la produzione di rifiuti urbani) e documentare anche la quantità di rifiuti smaltiti tramite aziende all'uopo autorizzate.

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 Decreto Legislativo n. 22 del 1997 , ex art. 21, comma 7.

Se ne trae la regola per cui i rifiuti degli imballaggi terziari, nonché quelli degli imballaggi secondari ove non sia attivata la raccolta differenziata, non possono essere assimilati dai Comuni ai rifiuti urbani, nell'esercizio del potere ad essi restituito dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21 , e dalla successiva abrogazione della L. n. 146 del 1994, art. 39 , da parte della L. n. 128 del 1998, art. 17 , ed i regolamenti che una tale assimilazione abbiano previsto vanno perciò disapplicati in parte qua dal giudice tributario (Cass. n. 627 del 2012; n. 4793 del 2016; nn. 6358 e 6359 del 2016; Cass. n. 14414 del 2017).

12.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; Cass. n. 16235/15 ; Cass. n. 5360/20 cit.; Cass. n. 7187/21). 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 il contribuente di altri strumenti per sopperire ad una dichiarazione mai presentata ed alla prova dello smaltimento attraverso gli appositi moduli (così da ultimo Cass., Sez. 5, n. 25063 del 2019; n. 22900 del 2020).

13. Ne consegue che, come riportato nella sentenza impugnata, incontestata la mancanza della relativa denuncia da parte della contribuente, a quest'ultima non spettava dunque alcuna esenzione (o riduzione) da tributo.

14. Inoltre, l'esonero dalla privativa comunale, previsto dal D.Lgs. n. 5 febbraio 1997, n. 22 (cd. Decreto Ronchi), art. 21, comma 7, in caso di avviamento al recupero dei rifiuti speciali assimilabili a quelli urbani direttamente da parte del produttore, determina non già la riduzione della superficie tassabile, prevista dal D.Lgs. n. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 3, per il solo caso di rifiuti speciali (non assimilabili o non assimilati), bensì il diritto ad una riduzione tariffaria determinata in concreto, a consuntivo, in base a criteri di proporzionalità rispetto alla quantità effettivamente avviata al recupero, ponendosi a carico dei produttori di rifiuti assimilati l'onere della prova dell'avviamento al recupero dei rifiuti stessi (Cass. n. 703 del 2019). 15. Il ricorso va dunque respinto, con aggravio di spese.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente a rifondere le spese del giudizio di legittimità sostenute dal Comune di Napoli che liquida in Euro 5.600,00, oltre Euro 200,00 per esborsi, rimborso forfettario ed accessori come per legge.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater , dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1 - bis dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, all'udienza della sezione tributaria della Corte di cassazione, il 11 gennaio 2023 .

Depositato in Cancelleria il 27 gennaio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza