

Sentenza del 20/02/2023 n. 5293 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La Cristalleria Fratelli F. Srl proponeva ricorso davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Caserta avverso una cartella di pagamento con la quale il Comune di (---) le aveva chiesto il pagamento della somma di Euro 2.359,36 a titolo di Tari per l'anno 2014, esponendo di produrre rifiuti speciali non assimilabili agli urbani e di smaltirli attraverso una impresa specializzata.
2. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso, ritenendo non tassabili le aree in cui si producevano le lavorazioni industriali nel corso delle quali si formavano i rifiuti speciali di cui la contribuente aveva dato prova di provvedere al relativo smaltimento.
3. Sull'appello del Comune di (---), la Commissione Tributaria Regionale Campania accoglieva il gravame, evidenziando che con la detenzione/possesso di un'area si creava una presunzione legale di debenza del tributo che poteva essere superata esclusivamente con l'indicazione nella denuncia originaria o di variazione delle condizioni di parziale o totale intassabilità dell'immobile e che, avendo il Comune dimostrato di procedere al ritiro, attraverso la (---) Srl , dei rifiuti prodotti dalla contribuente, a nulla valevano le eventuali contrattualizzazioni di rapporti con soggetti privati svolgenti similari servizi di raccolta.
4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione la Cristalleria Fratelli A.A. Srl sulla base di cinque motivi. Il Comune di (---) ha resistito con controricorso. L'Agenzia delle Entrate Riscossione non ha svolto difese.

In prossimità dell'udienza pubblica la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente, destituite di fondamento si rivelano le velate eccezioni sollevate dalla resistente nel controricorso, atteso che l'odierno ricorrente ha chiaramente individuato a pagina 5 del ricorso i capi della sentenza impugnata che sarebbero affetti dai vizi denunciati, ha nitidamente indicato questi ultimi sin dalla rubrica dell'unico motivo ed ha esposto, anche analiticamente, i fatti di causa (cfr. pagg. 2-6 del ricorso), attraverso la ricostruzione dell'oggetto della controversia, delle contrapposte posizioni processuali assunte dalle parti nei due gradi di merito e degli esiti degli stessi.
2. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 112, 113, 115 e 116 c.p.c., 118 disp. att. c.p.c. e D.Lgs. n. 507/1993, art. 70, in relazione all' art. 360 c.p.c.,

comma 1, n. 3), per aver la CTR ritenuto erroneamente, a suo dire, che non avesse indirizzato al Comune denunce concernenti la tipologia e la quantità di rifiuti prodotti.

2.1. Il motivo è inammissibile.

Invero, con lo stesso la ricorrente - lungi dal denunciare l'erronea ricognizione, da parte del provvedimento impugnato, della fattispecie astratta recata dalle norme di legge richiamate - allega un'erronea ricognizione, da parte del giudice a quo, della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa: operazione che non attiene all'esatta interpretazione della norma di legge, inerendo bensì alla tipica valutazione del giudice di merito, la cui censura è possibile, in sede di legittimità, unicamente sotto l'aspetto del vizio di motivazione (cfr., ex plurimis, Sez. L, Sentenza n. 7394 del 26/03/2010; Sez. 5, Sentenza n. 26110 del 30/12/2015), neppure coinvolgendo, la prospettazione critica della ricorrente sotto il profilo dell'erronea sussunzione giuridica di un fatto in sè incontrovertito, insistendo propriamente nella prospettazione di una diversa ricostruzione dei fatti di causa, rispetto a quanto operato dal giudice a quo. Infatti, è appena il caso di rilevare come la combinata valutazione delle circostanze di fatto indicate dalla corte territoriale a fondamento del ragionamento probatorio in concreto eseguito (secondo il meccanismo presuntivo di cui all' art. 2729 c.c.) non può in alcun modo considerarsi fondata su indici privi, ictu oculi, di quella minima capacità rappresentativa suscettibile di giustificare l'apprezzamento ricostruttivo che il giudice del merito ha ritenuto di porre a fondamento del ragionamento probatorio argomentato in sentenza. Nel caso di specie, al di là del formale richiamo, contenuto nell'epigrafe dei motivi d'impugnazione in esame, al vizio di violazione e falsa applicazione di legge, l'ubi consistam delle censure sollevate dall'odierna ricorrente deve piuttosto individuarsi nella negata congruità dell'interpretazione fornita dalla corte territoriale del contenuto rappresentativo degli elementi di prova complessivamente acquisiti, dei fatti di causa o delle circostanze ritenute rilevanti. Si tratta, come appare manifesto, di un'argomentazione critica con evidenza diretta a censurare una (tipica) erronea ricognizione della fattispecie concreta, di necessità mediata dalla contestata valutazione delle risultanze probatorie di causa; e pertanto di una tipica censura diretta a denunciare il vizio di motivazione in cui sarebbe incorso il provvedimento impugnato. Ciò posto, i motivi d'impugnazione così formulati devono ritenersi inammissibili, non essendo consentito alla parte censurare come violazione di norma di diritto, e non come vizio di motivazione, un errore in cui si assume che sia incorso il giudice di merito nella ricostruzione di un fatto giuridicamente rilevante, sul quale la sentenza doveva pronunciarsi (Sez. 3, Sentenza n. 10385 del 18/05/2005; Sez. 5, Sentenza n. 9185 del 21/04/2011), non potendo ritenersi neppure soddisfatti i requisiti minimi previsti dall' art. 360 c.p.c., n. 5 ai fini del controllo della legittimità della motivazione nella prospettiva dell'omesso esame di fatti decisivi controversi tra le parti.

Di fatto, attraverso il motivo in esame la contribuente sollecita una rivalutazione delle risultanze istruttorie preclusa nella presente sede.

Inoltre, a ben vedere, la ricorrente, dietro l'apparente denuncia di violazione di legge, in realtà mira a contrastare l'accertamento di fatto effettuato dalla CTR in ordine alla mancata denuncia ex D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70.

Senza tralasciare che la CTR si è attenuta al principio giurisprudenziale, anche di recente ribadito ed applicabile anche alla TARI (Cass. nn. 22130/17, 12979/19, 13322/22, 21335/22) secondo cui "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 ed 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, 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 del 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 sopradescritte 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 " (cfr. Cass. nn. 21250/17 e 10634/19).

Avuto, in particolare, riguardo, all'onere di denuncia, questa Corte ha chiarito che il presupposto impositivo della tassa sui rifiuti è l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti (D.Lgs. n. 507-93, art. 62, comma 1). Non sono soggetti alla tassa i locali e le 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, qualora tali circostanze siano indicate nella denuncia originaria o di variazione e debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione (D.Lgs. cit., art. 62, comma 2). L'art. 62 pone, quindi, a carico dei possessori di immobili una presunzione legale relativa di produzione di rifiuti.

In particolare, 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, pur operando anche nella materia in esame il principio secondo il quale grava sull'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 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 (Sez. 5, Ordinanza n. 21250 del 13/09/2017; conf. Sez. 5, Ordinanza n. 21011 del 22/07/2021).

In base al comma 3 al D.Lgs. n. 507-1993, art. 70, la denuncia, originaria o di variazione, deve contenere l'indicazione, tra l'altro, "dell'ubicazione, superficie e destinazione dei singoli locali ed aree denunciati e delle loro ripartizioni interne, nonché della data di inizio dell'occupazione o detenzione".

Per quanto il comma 2 dell'art. 62 dello stesso D.Lgs. n. sembrerebbe restringere di molto l'ambito di applicazione di questo obbligo (limitandolo ai locali e 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, nel qual caso tali circostanze devono, appunto, essere indicate nella denuncia originaria o di variazione e debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione), quest'ultimo è estensibile al caso di specie, alla luce del comma 1 dell'art. 70, il quale lo pone a carico dei soggetti di cui all'art. 63, vale a dire di coloro che occupano o detengono i locali o le aree scoperte di cui all'art. 62.

Pertanto, sono invocabili le pronunce adottate da questa Sezione per l'ipotesi di impossibilità dei locali o delle aree a produrre rifiuti per loro natura o per il particolare uso, con riferimento alla quale è stato previsto l'onere del contribuente di indicare nella denuncia originaria o di variazione le obiettive condizioni di inutilizzabilità, le quali devono essere "debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione" (Cass. n. 19469 del 15/09/2014; Cass. n. 11351 del 06/07/2012; Cass. n. 17703 del 02/09/2004).

In quest'ottica, di recente, Sez. 5, Sentenza n. 31460 del 03/12/2019 ha affermato che la tassa sui rifiuti è dovuta, a norma del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62 per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte (a qualsiasi uso adibite, ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie ad abitazioni) e dei locali e delle aree che, per la loro natura o il particolare uso cui sono stabilmente destinate, o perchè risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità, non possono produrre rifiuti: tali esclusioni non sono, tuttavia, automatiche, perchè, ponendo la norma una presunzione iuris tantum di produttività, superabile solo dalla prova contraria del detentore dell'area, dispone altresì che le circostanze escludenti la produttività e la tassabilità siano dedotte "nella denuncia originaria" o in quella "di variazione", e siano debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione.

3. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507/1993, artt. 58, 59 e 62 e 2697 ss. c.p.c. (recte, c.c.), in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per non aver la CTR considerato che il Comune non aveva provato di aver istituito ed attivato il servizio di smaltimento dei rifiuti, non potendo a tal fine ritenersi sufficiente un documento di formazione unilaterale dell'ente privo di valore di certificazione.

3.1. Il motivo è infondato.

Ai sensi del D.Lgs. n. 507-93, art. 62, comma 1, "la tassa è dovuta per l'occupazione o la detenzione di locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale in cui il servizio è istituito ed attivato o comunque reso in via continuativa".

In tema di TARI, è stato affermato che sono soggetti a tassazione i rifiuti speciali non pericolosi, se assimilati ai rifiuti solidi urbani da una delibera comunale, spettando al contribuente solo una riduzione tariffaria in base a criteri di proporzionalità, nel caso in cui dimostri una riduzione della superficie tassabile ovvero che i rifiuti speciali siano avviati a recupero direttamente dal produttore, purchè. Però, il servizio pubblico di raccolta e smaltimento sia istituito e sussista la

possibilità per l'istante di avvalersene (Sez. 5, Sentenza n. 9214 del 13/04/2018, sia pure in tema di TARSU).

In materia di TARI, costituiscono presupposto impositivo l'occupazione o la conduzione di locali ed aree scoperte, adibiti a qualsiasi uso privato, non costituenti accessorio o pertinenza degli stessi, di talchè, pur valendo il principio secondo cui è l'Amministrazione a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, 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 (Sez. 5, Ordinanza n. 12979 del 15/05/2019; conf. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 21335 del 06/07/2022).

Tuttavia, il D.Lgs. n. 15 novembre 1993, n. 507, art. 61. La Cristalleria Fratelli F. Srl proponeva ricorso davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Caserta avverso una cartella di pagamento con la quale il Comune di (---) le aveva chiesto il pagamento della somma di Euro 2.359,36 a titolo di Tari per l'anno 2014, esponendo di produrre rifiuti speciali non assimilabili agli urbani e di smaltirli attraverso una impresa specializzata.

2. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso, ritenendo non tassabili le aree in cui si producevano le lavorazioni industriali nel corso delle quali si formavano i rifiuti speciali di cui la contribuente aveva dato prova di provvedere al relativo smaltimento.

3. Sull'appello del Comune di (---), la Commissione Tributaria Regionale Campania accoglieva il gravame, evidenziando che con la detenzione/possesso di un'area si creava una presunzione legale di debenza del tributo che poteva essere superata esclusivamente con l'indicazione nella denuncia originaria o di variazione delle condizioni di parziale o totale intassabilità dell'immobile e che, avendo il Comune dimostrato di procedere al ritiro, attraverso la (---) Srl, dei rifiuti prodotti dalla contribuente, a nulla valevano le eventuali contrattualizzazioni di rapporti con soggetti privati svolgenti similari servizi di raccolta.

4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione la Cristalleria Fratelli A.A. Srl sulla base di cinque motivi. Il Comune di (---) ha resistito con controricorso. L'Agenzia delle Entrate Riscossione non ha svolto difese.

In prossimità dell'udienza pubblica la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente, destituite di fondamento si rivelano le velate eccezioni sollevate dalla resistente nel controricorso, atteso che l'odierno ricorrente ha chiaramente individuato a pagina 5 del ricorso i capi della sentenza impugnata che sarebbero affetti dai vizi denunciati, ha nitidamente indicato questi ultimi sin dalla rubrica dell'unico motivo ed ha esposto, anche analiticamente, i fatti di causa (cfr. pagg. 2-6 del ricorso), attraverso la ricostruzione dell'oggetto della controversia, delle contrapposte posizioni processuali assunte dalle parti nei due gradi di merito e degli esiti degli stessi.

2. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 112 , 113 , 115 e 116 c.p.c. , 118 disp. att. c.p.c. e D.Lgs. n. 507/1993, art. 70 , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3) , per aver la CTR ritenuto erroneamente, a suo dire, che non avesse indirizzato al Comune denunce concernenti la tipologia e la quantità di rifiuti prodotti.

2.1. Il motivo è inammissibile.

Invero, con lo stesso la ricorrente - lungi dal denunciare l'erronea ricognizione, da parte del provvedimento impugnato, della fattispecie astratta recata dalle norme di legge richiamate - allega un'erronea ricognizione, da parte del giudice a quo, della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa: operazione che non attiene all'esatta interpretazione della norma di legge, inerendo bensì alla tipica valutazione del giudice di merito, la cui censura è possibile, in sede di legittimità, unicamente sotto l'aspetto del vizio di motivazione (cfr., ex plurimis, Sez. L, Sentenza n. 7394 del 26/03/2010 ; Sez. 5, Sentenza n. 26110 del 30/12/2015), neppure coinvolgendo, la prospettazione critica della ricorrente sotto il profilo dell'erronea sussunzione giuridica di un fatto in sè incontrovertito, insistendo propriamente nella prospettazione di una diversa ricostruzione dei fatti di causa, rispetto a quanto operato dal giudice a quo. Infatti, è appena il caso di rilevare come la combinata valutazione delle circostanze di fatto indicate dalla corte territoriale a fondamento del ragionamento probatorio in concreto eseguito (secondo il meccanismo presuntivo di cui all' art. 2729 c.c.) non può in alcun modo considerarsi fondata su indizi privi, ictu oculi, di quella minima capacità rappresentativa suscettibile di giustificare l'apprezzamento ricostruttivo che il giudice del merito ha ritenuto di porre a fondamento del ragionamento probatorio argomentato in sentenza. Nel caso di specie, al di là del formale richiamo, contenuto nell'epigrafe dei motivi d'impugnazione in esame, al vizio di violazione e falsa applicazione di legge, l'ubi consistam delle censure sollevate dall'odierna ricorrente deve piuttosto individuarsi nella negata congruità dell'interpretazione fornita dalla corte territoriale del contenuto rappresentativo degli elementi di prova complessivamente acquisiti, dei fatti di causa o delle circostanze ritenute rilevanti. Si tratta, come appare manifesto, di un'argomentazione critica con evidenza diretta a censurare una (tipica) erronea ricognizione della fattispecie concreta, di necessità mediata dalla contestata valutazione delle risultanze probatorie di causa; e pertanto di una tipica censura diretta a denunciare il vizio di motivazione in cui sarebbe incorso il provvedimento impugnato. Ciò posto, i motivi d'impugnazione così formulati devono ritenersi inammissibili, non essendo consentito alla parte censurare come violazione di norma di diritto, e non come vizio di motivazione, un errore in cui si assume che sia incorso il giudice di merito nella ricostruzione di un fatto giuridicamente rilevante, sul quale la sentenza doveva pronunciarsi (Sez. 3, Sentenza n. 10385 del 18/05/2005; Sez. 5 , Sentenza n. 9185 del 21/04/2011), non potendo ritenersi neppure soddisfatti i requisiti minimi previsti dall' art. 360 c.p.c. , n. 5 ai fini del controllo della legittimità della motivazione nella prospettiva dell'omesso esame di fatti decisivi controversi tra le parti.

Di fatto, attraverso il motivo in esame la contribuente sollecita una rivalutazione delle risultanze istruttorie preclusa nella presente sede.

Inoltre, a ben vedere, la ricorrente, dietro l'apparente denuncia di violazione di legge, in realtà mira a contrastare l'accertamento di fatto effettuato dalla CTR in ordine alla mancata denuncia

ex D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70 .

Senza tralasciare che la CTR si è attenuta al principio giurisprudenziale, anche di recente ribadito ed applicabile anche alla TARI (Cass. nn. 22130/17, 12979/19 , 13322/22, 21335/22) secondo cui "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 ed 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, 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 del 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 sopradescritte 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 " (cfr. Cass. nn. 21250/17 e 10634/19).

Avuto, in particolare, riguardo, all'onere di denuncia, questa Corte ha chiarito che il presupposto impositivo della tassa sui rifiuti è l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti (D.Lgs. n. 507-93, art. 62, comma 1) . Non sono soggetti alla tassa i locali e le 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, qualora tali circostanze siano indicate nella denuncia originaria o di variazione e debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione (D.Lgs. cit., art. 62, comma 2). L'art. 62 pone, quindi, a carico dei possessori di immobili una presunzione legale relativa di produzione di rifiuti.

In particolare, 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, pur operando anche nella materia in esame il principio secondo il quale grava sull'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 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 (Sez. 5, Ordinanza n. 21250 del 13/09/2017 ; conf. Sez. 5, Ordinanza n. 21011 del 22/07/2021).

In base al comma 3 al D.Lgs. n. 507-1993 , art. 70, la denuncia, originaria o di variazione, deve contenere l'indicazione, tra l'altro, "dell'ubicazione, superficie e destinazione dei singoli locali ed

aree denunciati e delle loro ripartizioni interne, nonché della data di inizio dell'occupazione o detenzione".

Per quanto il comma 2 dell'art. 62 dello stesso D.Lgs. n. sembrerebbe restringere di molto l'ambito di applicazione di questo obbligo (limitandolo ai locali e 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, nel qual caso tali circostanze devono, appunto, essere indicate nella denuncia originaria o di variazione e debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione), quest'ultimo è estensibile al caso di specie, alla luce del comma 1 dell'art. 70, il quale lo pone a carico dei soggetti di cui all'art. 63, vale a dire di coloro che occupano o detengono i locali o le aree scoperte di cui all'art. 62.

Pertanto, sono invocabili le pronunce adottate da questa Sezione per l'ipotesi di impossibilità dei locali o delle aree a produrre rifiuti per loro natura o per il particolare uso, con riferimento alla quale è stato previsto l'onere del contribuente di indicare nella denuncia originaria o di variazione le obiettive condizioni di inutilizzabilità, le quali devono essere "debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione" (Cass. n. 19469 del 15/09/2014 ; Cass. n. 11351 del 06/07/2012 ; Cass. n. 17703 del 02/09/2004).

In quest'ottica, di recente, Sez. 5, Sentenza n. 31460 del 03/12/2019 ha affermato che la tassa sui rifiuti è dovuta, a norma del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62 per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte (a qualsiasi uso adibite, ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie ad abitazioni) e dei locali e delle aree che, per la loro natura o il particolare uso cui sono stabilmente destinate, o perchè risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità, non possono produrre rifiuti: tali esclusioni non sono, tuttavia, automatiche, perchè, ponendo la norma una presunzione iuris tantum di produttività, superabile solo dalla prova contraria del detentore dell'area, dispone altresì che le circostanze escludenti la produttività e la tassabilità siano dedotte "nella denuncia originaria" o in quella "di variazione", e siano debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione.

3. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507/1993, artt. 58 , 59 e 62 e 2697 ss. c.p.c. (recte, c.c.), in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3) , per non aver la CTR considerato che il Comune non aveva provato di aver istituito ed attivato il servizio di smaltimento dei rifiuti, non potendo a tal fine ritenersi sufficiente un documento di formazione unilaterale dell'ente privo di valore di certificazione.

3.1. Il motivo è infondato.

Ai sensi del D.Lgs. n. 507-93, art. 62, comma 1 , "la tassa è dovuta per l'occupazione o la detenzione di locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale in cui il servizio è istituito ed attivato o comunque reso in via continuativa".

In tema di TARI, è stato affermato che sono soggetti a tassazione i rifiuti speciali non pericolosi, se assimilati ai rifiuti solidi urbani da una delibera comunale, spettando al contribuente solo una riduzione tariffaria in base a criteri di proporzionalità, nel caso in cui dimostri una riduzione della

superficie tassabile ovvero che i rifiuti speciali siano avviati a recupero direttamente dal produttore, purchè. Però, il servizio pubblico di raccolta e smaltimento sia istituito e sussista la possibilità per l'istante di avvalersene (Sez. 5, Sentenza n. 9214 del 13/04/2018 , sia pure in tema di TARSU).

In materia di TARI, costituiscono presupposto impositivo l'occupazione o la conduzione di locali ed aree scoperte, adibiti a qualsiasi uso privato, non costituenti accessorio o pertinenza degli stessi, di talchè, pur valendo il principio secondo cui è l'Amministrazione a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, 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 (Sez. 5, Ordinanza n. 12979 del 15/05/2019 ; conf. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 21335 del 06/07/2022).

Tuttavia, il D.Lgs. n. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, nel disporre che essa "è dovuta per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie di civili abitazioni diverse dalle aree a verde, esistenti nelle zone del territorio comunale in cui il servizio è istituito o attivato o comunque reso in maniera continuativa nei modi previsti dagli artt. 58 e 59", pone una presunzione relativa di tassabilità solo allorquando sia provato o, comunque, incontestato che il detto servizio sia stato regolarmente istituito.

La tassa per la raccolta dei rifiuti solidi urbani, nel vigore del R.D. 1175 del 1931 , come modificato dalla L. n. 366 del 1941 , ma anche secondo la legislazione successiva, ed in particolare secondo il D.P.R. n. 915 del 1982 , è dovuta comunque, indipendentemente dal fatto che l'utente utilizzi il servizio, essendo sufficiente che egli abbia la possibilità di usufruirne, purchè il servizio, regolarmente istituito venga anche concretamente espletato. Ove il soggetto obbligato abbia specificamente contestato la sussistenza di tale ultima condizione, è onere del Comune di provare di aver istituito un servizio idoneo e agevolmente utilizzabile dall'utente (Sez. 5, Sentenza n. 17634 del 01/09/2004).

Del resto, anche nella materia in esame, per quanto riguarda il presupposto dell'occupazione di aree nel territorio comunale, opera il principio secondo cui spetta all'amministrazione l'onere della prova dei fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria, tra i quali non può non rientrare l'istituzione e l'attivazione (da non confondere con lo svolgimento) del servizio di smaltimento dei rifiuti. Tanto è vero che i precedenti di questa Corte invocati dal Comune a sostegno della propria tesi esordiscono tutti nel seguente modo: "ove il Comune abbia istituito e attivato il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti nella zona nella quale si trova l'immobile del contribuente e quest'ultimo, tuttavia, abbia provveduto a gestire direttamente gli stessi, indipendentemente dalle ragioni per le quali ciò sia avvenuto, la tassa è egualmente dovuta (...)".

In quest'ottica, questa Sezione si è già espressa in una fattispecie del tutto analoga a quella in esame con la ordinanza n. 31746 del 7.12.2018, ritenendo che l'onere della prova sulla istituzione e funzionamento del servizio grava sul Comune, non avendo alcuna rilevanza la produzione di un documento di formazione unilaterale dell'ente privo di valore di certificazione e valenza probatoria.

Tuttavia, nel caso di specie, la contribuente lamenta la mancata istituzione ed attivazione del servizio di smaltimento dei rifiuti nella zona in cui è insediata la sua azienda (id est, nell'area interessata dall'attività d'impresa della società), e non già la mancata istituzione del servizio di smaltimento in generale, sicchè invoca di fatto una causa di esonero dall'obbligo di versare la tariffa e, come tale, un fatto impeditivo dell'altrui pretesa (sotto forma di disservizio), con la conseguenza che l'onere di dimostrare quanto dedotto sarebbe gravato su di essa, anzichè sul Comune.

In ogni caso, da nessun passaggio logico della sentenza qui impugnata si evince che la CTR avrebbe posto a carico della ricorrente la prova della mancata attivazione del servizio di raccolta dei rifiuti, fermo restando, ripetesi, che, comunque, una eventuale affermazione in tal senso di sarebbe rivelata corretta.

4. Con il terzo motivo la ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 152 del 2006, artt. 221 e 226 , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3) , per non aver la CTR considerato che i locali e le superfici ove sono prodotti imballaggi misti ovvero terziari non sono soggetti ad alcuna tassazione, essendo esclusi per legge dall'assimilazione ai rifiuti urbani.

4.1. Il motivo è inammissibile.

Invero, anche a voler in astratto reputare fondata la doglianza, la riduzione della superficie tassabile per i rifiuti non assimilabili a quelli urbani presuppone l'avvenuta presentazione di una denuncia completa finalizzata a consentire agli organi comunali di operare le dovute verifiche.

In ogni caso, premesso che la odierna ricorrente ha censurato la decisione impugnata solo per un'asserita violazione di legge, non configurabile, in ogni caso, la valutazione delle prove raccolte costituisce un'attività riservata in via esclusiva all'apprezzamento discrezionale del giudice di merito, le cui conclusioni in ordine alla ricostruzione della vicenda fattuale non sono sindacabili in cassazione, sicchè rimane estranea anche al vizio previsto dall' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5) qualsiasi censura volta a criticare il "convincimento" che il giudice si è formato, a norma dell' art. 116, commi 1 e 2, c.p.c. , in esito all'esame del materiale istruttorio mediante la valutazione della maggiore o minore attendibilità delle fonti di prova, atteso che la deduzione del vizio di cui all' art. 360 c.p.c. , n. 5 non consente di censurare la complessiva valutazione delle risultanze processuali, contenuta nella sentenza impugnata, contrapponendo alla stessa una diversa interpretazione al fine di ottenere la revisione da parte del giudice di legittimità degli accertamenti di fatto compiuti dal giudice di merito (in tal senso, di recente, Sez. 2, Ordinanza n. 20553 del 19/07/2021).

5. Con il quarto motivo la ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione della l. n. 147-2013, art. 1, comma 649 , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3) , per non aver la CTR considerato che, essendo i rifiuti da essa prodotti speciali, le superfici ove si producono non sono tassabili.

5.1. Il motivo è infondato.

Fermo restando che il motivo presupporrebbe l'accoglimento del precedente, avuto riguardo all'inquadramento dei rifiuti prodotti dalla contribuente tra quelli non assimilabili ai rifiuti urbani, questa Sezione (Sez. 5, Ordinanza n. 34299 del 15/11/2021) ha, comunque, chiarito, con un approccio che questo Collegio condivide appieno, che, in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), ai fini della determinazione delle superfici tassabili, i magazzini destinati al ricovero dei beni strumentali o delle scorte da impiegare nella produzione o nello scambio di beni produttivi, non potendo considerarsi residui di un ciclo di lavorazione, concorrono all'esercizio dell'attività di impresa e vanno perciò qualificati come aree operative, al pari degli stabilimenti e dei locali destinati alla vendita ove si producono rifiuti solidi urbani, non rientrando la funzione - generica ed operativa - di magazzino nelle esenzioni previste dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62 .

Senza tralasciare che, avendo la sentenza impugnata inquadrato i rifiuti in oggetto tra quelli assimilabili, la contribuente avrebbe potuto semmai, ricorrendo le condizioni di legge, chiedere solo la riduzione dell'importo dovuto.

6. Con il quinto motivo la ricorrente denuncia l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5) , per non aver la CTR considerato che, essendo la quantità dei rifiuti prodotti dall'azienda pari a kg. 32.960, gli stessi non potevano essere reputati assimilabili a quelli urbani, con conseguente venir meno della privativa comunale.

6.1. Il motivo resta assorbito nel rigetto del primo.

Senza tralasciare che la ricorrente, in violazione del principio di autosufficienza, ha omesso di trascrivere il regolamento comunale e la successiva delibera di modifica.

7. Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso non merita accoglimento. Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente al rimborso delle spese del presente giudizio, che liquida in complessivi Euro 1.200,00 per compensi ed Euro 200,00 per spese, oltre rimborso forfettario nella misura del 15%, Iva e Cap, con attribuzione in favore dell'Avv. Sebastiano de Feudis, dichiaratosene anticipatario; 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 previsto per il ricorso, a norma del comma 1- bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte suprema di Cassazione, il 2 febbraio 2023 .

Depositato in Cancelleria il 20 febbraio 2023

2, nel disporre che essa "è dovuta per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie di civili abitazioni diverse dalle aree a verde, esistenti nelle zone del territorio comunale in cui il servizio è istituito o attivato o comunque reso in maniera continuativa nei modi previsti dagli artt. 58 e 59", pone una presunzione relativa di tassabilità solo allorquando sia provato o, comunque, incontestato che il detto servizio sia stato regolarmente istituito.

La tassa per la raccolta dei rifiuti solidi urbani, nel vigore del R.D. 1175 del 1931, come modificato dalla L. n. 366 del 1941, ma anche secondo la legislazione successiva, ed in particolare secondo il D.P.R. n. 915 del 1982, è dovuta comunque, indipendentemente dal fatto che l'utente utilizzi il servizio, essendo sufficiente che egli abbia la possibilità di usufruirne, purchè il servizio, regolarmente istituito venga anche concretamente espletato. Ove il soggetto obbligato abbia specificamente contestato la sussistenza di tale ultima condizione, è onere del Comune di provare di aver istituito un servizio idoneo e agevolmente utilizzabile dall'utente (Sez. 5, Sentenza n. 17634 del 01/09/2004).

Del resto, anche nella materia in esame, per quanto riguarda il presupposto dell'occupazione di aree nel territorio comunale, opera il principio secondo cui spetta all'amministrazione l'onere della prova dei fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria, tra i quali non può non rientrare l'istituzione e l'attivazione (da non confondere con lo svolgimento) del servizio di smaltimento dei rifiuti. Tanto è vero che i precedenti di questa Corte invocati dal Comune a sostegno della propria tesi esordiscono tutti nel seguente modo: "ove il Comune abbia istituito e attivato il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti nella zona nella quale si trova l'immobile del contribuente e quest'ultimo, tuttavia, abbia provveduto a gestire direttamente gli stessi, indipendentemente dalle ragioni per le quali ciò sia avvenuto, la tassa è egualmente dovuta (...)".

In quest'ottica, questa Sezione si è già espressa in una fattispecie del tutto analoga a quella in esame con la ordinanza n. 31746 del 7.12.2018, ritenendo che l'onere della prova sulla istituzione e funzionamento del servizio grava sul Comune, non avendo alcuna rilevanza la produzione di un documento di formazione unilaterale dell'ente privo di valore di certificazione e valenza probatoria.

Tuttavia, nel caso di specie, la contribuente lamenta la mancata istituzione ed attivazione del servizio di smaltimento dei rifiuti nella zona in cui è insediata la sua azienda (id est, nell'area interessata dall'attività d'impresa della società), e non già la mancata istituzione del servizio di smaltimento in generale, sicchè invoca di fatto una causa di esonero dall'obbligo di versare la tariffa e, come tale, un fatto impeditivo dell'altrui pretesa (sotto forma di disservizio), con la conseguenza che l'onere di dimostrare quanto dedotto sarebbe gravato su di essa, anzichè sul Comune.

In ogni caso, da nessun passaggio logico della sentenza qui impugnata si evince che la CTR avrebbe posto a carico della ricorrente la prova della mancata attivazione del servizio di raccolta dei rifiuti, fermo restando, ripetesi, che, comunque, una eventuale affermazione in tal senso di sarebbe rivelata corretta.

4. Con il terzo motivo la ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 152 del 2006, artt. 221 e 226, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per non aver la CTR considerato che i locali e le superfici ove sono prodotti imballaggi misti ovvero terziari non sono soggetti ad alcuna tassazione, essendo esclusi per legge dall'assimilazione ai rifiuti urbani.

4.1. Il motivo è inammissibile.

Invero, anche a voler in astratto reputare fondata la doglianza, la riduzione della superficie tassabile per i rifiuti non assimilabili a quelli urbani presuppone l'avvenuta presentazione di una denuncia completa finalizzata a consentire agli organi comunali di operare le dovute verifiche.

In ogni caso, premesso che la odierna ricorrente ha censurato la decisione impugnata solo per un'asserita violazione di legge, non configurabile, in ogni caso, la valutazione delle prove raccolte costituisce un'attività riservata in via esclusiva all'apprezzamento discrezionale del giudice di merito, le cui conclusioni in ordine alla ricostruzione della vicenda fattuale non sono sindacabili in cassazione, sicchè rimane estranea anche al vizio previsto dall' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) qualsiasi censura volta a criticare il "convincimento" che il giudice si è formato, a norma dell' art. 116, commi 1 e 2, c.p.c., in esito all'esame del materiale istruttorio mediante la valutazione della maggiore o minore attendibilità delle fonti di prova, atteso che la deduzione del vizio di cui all' art. 360 c.p.c., n. 5 non consente di censurare la complessiva valutazione delle risultanze processuali, contenuta nella sentenza impugnata, contrapponendo alla stessa una diversa interpretazione al fine di ottenere la revisione da parte del giudice di legittimità degli accertamenti di fatto compiuti dal giudice di merito (in tal senso, di recente, Sez. 2, Ordinanza n. 20553 del 19/07/2021).

5. Con il quarto motivo la ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione della l. n. 147-2013, art. 1, comma 649, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per non aver la CTR considerato che, essendo i rifiuti da essa prodotti speciali, le superfici ove si producono non sono tassabili.

5.1. Il motivo è infondato.

Fermo restando che il motivo presupporrebbe l'accoglimento del precedente, avuto riguardo all'inquadramento dei rifiuti prodotti dalla contribuente tra quelli non assimilabili ai rifiuti urbani, questa Sezione (Sez. 5, Ordinanza n. 34299 del 15/11/2021) ha, comunque, chiarito, con un approccio che questo Collegio condivide appieno, che, in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), ai fini della determinazione delle superfici tassabili, i magazzini destinati al ricovero dei beni strumentali o delle scorte da impiegare nella produzione o nello scambio di beni produttivi, non potendo considerarsi residui di un ciclo di lavorazione, concorrono all'esercizio dell'attività di impresa e vanno perciò qualificati come aree operative, al pari degli stabilimenti e dei locali destinati alla vendita ove si producono rifiuti solidi urbani, non rientrando la funzione - generica ed operativa - di magazzino nelle esenzioni previste dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62.

Senza tralasciare che, avendo la sentenza impugnata inquadrato i rifiuti in oggetto tra quelli assimilabili, la contribuente avrebbe potuto semmai, ricorrendo le condizioni di legge, chiedere

solo la riduzione dell'importo dovuto.

6. Con il quinto motivo la ricorrente denuncia l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per non aver la CTR considerato che, essendo la quantità dei rifiuti prodotti dall'azienda pari a kg. 32.960, gli stessi non potevano essere reputati assimilabili a quelli urbani, con conseguente venir meno della privativa comunale.

6.1. Il motivo resta assorbito nel rigetto del primo.

Senza tralasciare che la ricorrente, in violazione del principio di autosufficienza, ha omesso di trascrivere il regolamento comunale e la successiva delibera di modifica.

7. Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso non merita accoglimento. Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente al rimborso delle spese del presente giudizio, che liquida in complessivi Euro 1.200,00 per compensi ed Euro 200,00 per spese, oltre rimborso forfettario nella misura del 15%, Iva e Cap, con attribuzione in favore dell'Avv. Sebastiano de Feudis, dichiaratosene anticipatario; 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 previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte suprema di Cassazione, il 2 febbraio 2023.

Depositato in Cancelleria il 20 febbraio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza