

Sentenza del 21/02/2023 n. 5429 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La "M. Srl " ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli il 14 dicembre 2016 n. 11324/52/2016, la quale, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di pagamento per la TARI relativa all'anno (---), con riferimento ad uno stabilimento per la trasformazione ed il confezionamento di caffè in (---), ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti del Comune di Marcianise (CE) e dell'"Equitalia Servizi di Riscossione Spa " avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Caserta il 26 gennaio 2016 n. 482/01/2016, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure - che aveva, comunque, riconosciuto la spettanza della riduzione prevista dal regolamento comunale per l'avvenuto riciclo dei rifiuti speciali non pericolosi - sul rilievo che la contribuente non aveva mai presentato alcuna denuncia con l'indicazione delle aree adibite alla formazione di rifiuti speciali. Il ricorso è affidato a sei motivi. Il Comune di Marcianise (CE) si è costituito con controricorso, mentre l'"Equitalia Servizi di Riscossione Spa " è rimasta intimata. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per il rigetto del ricorso. Le parti hanno depositato memorie.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 112 e 113 c.p.c. , art. 118 disp. att. c.p.c., in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che la contribuente pretendesse l'esenzione dalla tassazione per il trattamento autonomo dei rifiuti speciali, senza tener conto che essa aveva contestato, a monte, la sussistenza stessa del potere impositivo per carenza del presupposto normativo dell'istituzione, dell'organizzazione e dell'attivazione del servizio di recupero e/o smaltimento dei rifiuti speciali in loco.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 112 , 113 , 115 , 116 e 167 c.p.c. , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , per non essere stato rilevato dal giudice di secondo grado che l'ente impositore si era costituito nei giudizi di merito senza mai contestare le deduzioni della contribuente, in particolare l'omessa presentazione della denuncia relativa alle aree producenti rifiuti speciali, omettendo di valutare la documentazione relativa al trattamento, a proprie cure e spese, dei rifiuti speciali non assimilabili e non assimilati mediante l'ausilio di una ditta specializzata.

3. Con il terzo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 58 , 59 e 62 in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , per non essere stato rilevato dal giudice di secondo grado che l'ente impositore non aveva assolto l'onere di provare

l'istituzione, l'organizzazione e l'attivazione del servizio di raccolta e gestione dei rifiuti speciali in loco.

4. Con il quarto motivo, si denuncia violazione del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, artt. 221 e 226 in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , per non essere stato tenuto conto dal giudice di secondo grado che la contribuente era esente da tassazione per le superfici destinate alla formazione di rifiuti speciali non assimilabili e non assimilati, in particolare di imballaggi secondari e terziari sottratti alla privativa comunale, dei quali essa provvedeva al trattamento, a proprie cure e spese, mediante l'ausilio di una ditta specializzata.

5. Con il quinto motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 649 , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , per non essere stato tenuto conto dal giudice di secondo grado che i locali adibiti alla produzione di rifiuti speciali non assimilabili e non assimilati non sono soggetti a tassazione, anche a prescindere dall'individuazione con regolamento comunale delle aree di produzione di tali rifiuti, nonchè dei magazzini collegati all'esercizio di tali attività produttive.

6. Con il sesto motivo, si denuncia violazione della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 651 e 652 , del "principio chi inquina paga" di cui (prima) all'art. 174 del Trattato CE e (poi) all' art. 14 della Direttiva del Parlamento Europeo e del Consiglio dell'Unione Europea n. 2998/98/CE , in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , per essere stato ignorato dal giudice di secondo grado "(...) quanto rappresentato, eccepito e richiesto dal ricorrente in proposito, nelle pagine 7, 8 e 9 del ricorso introduttivo del giudizio (...) ed alle pagine 10 e 11 dell'atto di appello (...)".

RAGIONI DELLA DECISIONE. 1. Discostandosi dall'ordine di prospettazione del ricorso introduttivo, il collegio valuta di dover esaminare in via prioritaria il secondo motivo, che assume carattere pregiudiziale rispetto ai restanti motivi.

1.1 Ciò posto, il mezzo è inammissibile e, comunque, infondato.

1.2 Secondo il tenore della censura, non avendo specificamente contestato - sia nel giudizio di primo grado, che nel giudizio di secondo grado - tutte le eccezioni e le difese della contribuente con riguardo ai presupposti dell'impugnato avviso di pagamento, l'ente impositore avrebbe implicitamente prestato acquiescenza, in particolare, alle deduzioni inerenti l'omessa presentazione della denuncia relativa all'individuazione ed all'estensione delle aree destinate alla produzione di rifiuti speciali non assimilabili e non assimilati.

1.3 In proposito, si rileva, anzitutto, che il ricorso per cassazione non contiene (in spregio al canone di autosufficienza) alcuna trascrizione o indicazione circa la deduzione (con l'atto di appello) della suddetta questione, che non è stata scrutinata dal giudice del gravame.

1.4 Per giurisprudenza pacifica di questa Corte, qualora con il ricorso per cassazione siano prospettate questioni di cui non vi sia cenno nella sentenza impugnata, il ricorso deve, a pena di inammissibilità, non solo allegare l'avvenuta loro deduzione dinanzi al giudice di merito, ma anche indicare in quale specifico atto del giudizio precedente lo abbia fatto in virtù del principio di autosufficienza del ricorso, onde dar modo alla Corte di controllare ex actis la veridicità di tale

asserzione, prima di esaminare nel merito la questione stessa. I motivi del ricorso per cassazione devono investire, a pena d'inammissibilità, questioni che siano già comprese nel tema del decidere del giudizio di appello, non essendo prospettabili per la prima volta in sede di legittimità questioni nuove o nuovi temi di contestazione non trattati nella fase di merito nè rilevabili d'ufficio (tra le tante: Cass., Sez. 2, 9 agosto 2018, n. 20694 ; Cass., Sez. 2, 18 settembre 2020, n. 19560 ; Cass., Sez. 5, 9 dicembre 2020, n. 28036 ; Cass., Sez. 6-5, 23 marzo 2021, n. 8125 ; Cass., Sez. 5, 5 maggio 2021, n. 11708 ; Cass., Sez. 6-5, 18 ottobre 2021, n. 28714 ; Cass., Sez. 5, 29 ottobre 2021, n. 30863 ; Cass., Sez. 5, 24 novembre 2021, n. 36393 ; Cass., Sez. 2, 21 dicembre 2021, n. 40984 ; Cass., Sez. 5, 15 marzo 2022, n. 8362 ; Cass., Sez. 5, 6 dicembre 2022, n. 35885).

1.5 In di Spa rte la novità della questione, ad ogni modo, la censura deve essere disattesa.

1.6 Come è stato già precisato da questa Corte, la "non contestazione", assunta dopo la novellazione dell' art. 115 c.p.c. (da parte della L. 18 giugno 2009, n. 69, art. 45, comma 14) , a principio generale del processo, e come tale suscettibile di essere applicato anche nel giudizio tributario, seppure al netto della specificità dettata dalla non disponibilità dei diritti controversi nel processo de quo, concerne esclusivamente il piano (probatorio) dell'acquisizione del fatto non contestato, ove il giudice non sia in grado di escluderne l'esistenza in base alle risultanze ritualmente assunte nel processo; inoltre, va altresì considerato che il principio di non contestazione, applicabile anche al processo tributario, trova qui, comunque, un limite strutturale insito nel fatto che l'avviso di accertamento (o di rettifica) non è l'atto introduttivo del processo, quanto piuttosto l'oggetto (immediato), per lo meno nei casi in cui venga in questione la pretesa fiscale in esso riportata, sicchè la cognizione del giudice è limitata dai profili che siano stati contestati col ricorso, e anche laddove, in base al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 23 l'attenzione sia rivolta alle difese dell'amministrazione pubblica resistente, e si intenda sottolineare che la parte resistente deve all'atto della costituzione in giudizio esporre "le sue difese prendendo posizione sui motivi dedotti dal ricorrente", indicando "le prove di cui intende valersi" e proponendo "altresì le eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio", non per questo può trascurarsi che l'amministrazione fonda la pretesa su un atto preesistente al processo, nel quale i fatti costitutivi sono stati già allegati in modo ovviamente difforme da quanto ritenuto dal contribuente; ne consegue che l'onere di completezza della linea di difesa, che in concreto si desume dal suddetto art. 23, per quanto interpretato in coerenza col principio di non contestazione oggi desumibile dall' art. 115 c.p.c. , non può essere considerato come base per affermare esistente, in capo all'amministrazione, un onere aggiuntivo di allegazione rispetto a quanto già dedotto nell'atto impositivo (tra le tante: Cass., Sez. 5", 6 febbraio 2015, n. 2196; Cass., Sez. 5 ", 18 maggio 2018, n. 12287 ; Cass., Sez. 5, 23 luglio 2019, n. 19806 ; Cass., Sez. 5, 13 ottobre 2020, n. 22015 ; Cass., Sez. 5, 22 giugno 2021, n. 17698 ; Cass., Sez. 5, 7 dicembre 2022, n. 36028 ; Cass., Sez. 5, 27 dicembre 2022, n. 37844).

1.7 Nella specie, peraltro, seppure in modo generico e sintetico, l'ente impositore aveva, comunque, contestato le deduzioni della contribuente sia nel giudizio di prime cure che nel giudizio di appello, per cui nessuna valenza probatoria poteva desumersi da tale condotta in suo pregiudizio.

2. Il primo motivo, il terzo motivo, il quarto motivo ed il quinto motivo - la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta - sono infondati.

2.1 Come è noto, in materia di TARI, la L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 641, dispone: "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".

La L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 649, prevede che: "Nella determinazione della superficie assoggettabile alla TARI non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente. Per i produttori di rifiuti speciali assimilati agli urbani, nella determinazione della TARI, il Comune disciplina con proprio regolamento riduzioni della quota variabile del tributo proporzionali alle quantità di rifiuti speciali assimilati che il produttore dimostra di aver avviato al riciclo, direttamente o tramite soggetti autorizzati. Con il medesimo regolamento il Comune individua le aree di produzione di rifiuti speciali non assimilabili e i magazzini di materie prime e di merci funzionalmente ed esclusivamente collegati all'esercizio di dette attività produttive, ai quali si estende il divieto di assimilazione. Al conferimento al servizio pubblico di raccolta dei rifiuti urbani di rifiuti speciali non assimilati, in assenza di convenzione con il Comune o con l'ente gestore del servizio, si applicano le sanzioni di cui al D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 256, comma 2".

2.2 La TARI oggetto di causa ha sostituito, con decorrenza dal 10 gennaio 2014, i preesistenti tributi dovuti ai Comuni dai cittadini, enti ed imprese quale pagamento del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, conservandone, peraltro, la medesima natura tributaria, per cui questa Corte ha più volte affermato che alla TARI sono estensibili gli orientamenti di legittimità formati per i tributi omologhi che l'hanno preceduta, quali la TARSU e la TIA (tra le tante: Cass., Sez. 5, 22 dicembre 2017, n. 22130; Cass., Sez. 5, 26 gennaio 2018, n. 1963; Cass., Sez. 5, 15 maggio 2019, n. 12979; Cass., Sez. 5, 16 novembre 2021, n. 34635).

Pertanto, anche per la TARI, è destinato a valere il principio secondo cui è l'ente impositore a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, ma grava sul contribuente l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per beneficiare del diritto ad ottenere una riduzione della superficie tassabile o, addirittura, l'esenzione, costituendo questa un'eccezione alla regola del pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale (tra le tante: Cass., Sez. 5, 17 settembre 2010, n. 19720; Cass., Sez. 5, 22 settembre 2017, n. 22130; Cass., Sez. 5, 23 maggio 2019, n. 14040; Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8088; Cass., Sez. 5, 27 gennaio 2022, n. 2373; Cass., Sez. 5, 14 marzo 2022, n. 8222).

Ne discende che, anche per la TARI, nel caso in cui il contribuente provi di produrre esclusivamente rifiuti speciali e provveda a smaltirli autonomamente per mezzo di ditte esterne autorizzate, la parte variabile della TARI non è dovuta, avendo però l'onere di comunicare all'amministrazione comunale i dati idonei alla delimitazione delle aree che non concorrono alla quantificazione della complessiva superficie imponibile, costituendo una eccezione alla regola

generale secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che detengono o occupano immobili sul territorio comunale (Cass., Sez. 5, 14 marzo 2022, n. 8222). Fermo restando, dunque, il principio che tutti i "locali" esistenti sul territorio comunale devono essere assoggettati a TARI, il meccanismo di esenzione si è spostato dal computo della superficie tassabile, dal quale erano escluse le parti di superfici in cui si formano di regola rifiuti speciali (D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 3) , alla determinazione dell'importo da corrispondere in base alle diversi componenti della tariffa, con la conseguenza che se in un determinato locale si producono rifiuti speciali non assimilati a quelli urbani, l'esonero riguarda la sola quota variabile della tariffa (per la TIA: Cass., Sez. 5, 27 febbraio 2020, n. 5360 ; Cass., Sez. 5, 22 aprile 2022, n. 12850).

Tale conclusione, peraltro, è coerente con la norma regolamentare statale di cui al D.P.R. 27 aprile 1999, n. 158, art. 7 , n. 2, secondo cui alla quota variabile della tariffa per le utenze non domestiche si applica una riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di avere avviato a recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero/riciclo dei rifiuti stessi. Dunque, in presenza di locali destinati alla produzione di rifiuti speciali assimilati a quelli urbani, smaltiti "in proprio" dal contribuente, il gestore del servizio, o il suo agente della riscossione, può riconoscere una riduzione della sola quota variabile della TARI, senza, tuttavia, arrivare al punto di escludere dal pagamento dell'imposta l'intera quota variabile (per la TIA: Cass., Sez. 5, 27 febbraio 2020, n. 5360 ; Cass., Sez. 5, 22 aprile 2022, n. 12850).

Di converso, in presenza di locali destinati alla produzione di rifiuti speciali non assimilati, per lo smaltimento dei quali il contribuente deve necessariamente provvedere in proprio tramite un operatore qualificato, l'esenzione dal pagamento della quota variabile della tariffa è totale, fermo restando, tuttavia, l'obbligo del pagamento della quota fissa, che non è parametrata alla quantità dei rifiuti gestiti dal servizio pubblico e ai costi di erogazione di tale servizio, ma è destinata per legge alla "copertura" dei costi di investimento 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., Sez. 5, 23 maggio 2019, n. 14038 ; Cass., Sez. 5, 13 agosto 2020 , nn. 16994 e 16995; Cass., Sez. 5, 27 febbraio 2020, n. 5360 ; Cass., Sez. 5, 12 agosto 2021 , nn. 22772 e 22773; Cass., Sez. 6-5, 22 ottobre 2021, n. 29542 ; Cass., Sez. 5, 9 novembre 2021 , nn. 32603 e 32604; Cass., Sez. 5, 22 aprile 2022, n. 12850).

In ogni caso, va sempre rammentato 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. 15 novembre 1993 n. 507, 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. 15 novembre 1993, n. 507, 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., Sez. 5, 13 settembre 2017, n. 21250 ; Cass., Sez. 5, 22 luglio 2021, n. 21011 ; Cass., Sez. 5, 27 gennaio 2022, n. 2373).

Invero, operando in conseguenza di specifiche condizioni non altrimenti conoscibili dall'ente impositore, in quanto collegate alle posizioni peculiari dei singoli utenti che si vengono a trovare nella situazione per poterne fruire, il riconoscimento del diritto a tale riduzione è subordinato alla condizione della presentazione di una preventiva domanda del contribuente, corredata naturalmente della documentazione necessaria per giustificarne l'attribuzione (Cass., Sez. 6-5, 28 aprile 2021, n. 11130 ; Cass., Sez. 5, 27 gennaio 2022, n. 2373).

2.3 Secondo la ricorrente, l'onere di provare l'istituzione, l'organizzazione e l'attivazione del servizio di raccolta dei rifiuti speciali incombe a carico dell'ente impositore, trattandosi del presupposto per l'esercizio stesso del potere impositivo. Per cui, a suo dire, non essendo stata fornita tale prova, la contribuente sarebbe esentata dal pagamento della TARI.

2.4 Tuttavia, è pacifico che il trattamento dei rifiuti speciali non assimilabili e non assimilati (salva l'esclusione della superficie destinata alla loro formazione, ai fini del computo della TARI) compete in via esclusiva al contribuente, a meno che quest'ultimo non abbia stipulato un'apposita convenzione in tal senso con l'ente impositore o con l'ente gestore del servizio, secondo la previsione della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 649 , quarto periodo. Per cui, senza la preventiva stipulazione di tale convenzione (che, peraltro, nella specie, nemmeno è stata dedotta col ricorso originario), nessuna inadempienza può essere imputata dal contribuente all'ente impositore con riguardo alla carenza di istituzione, organizzazione o gestione di tale servizio al fine di essere esonerato dal pagamento della TARI, non potendo applicarsi ai rifiuti speciali non assimilabili e non assimilati la privativa comunale.

2.5 Viceversa, in base alla L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 649 , quarto periodo, il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti speciali assimilabili ed assimilati, in linea di principio, compete all'ente impositore, salva la riduzione della quota variabile della TARI per i contribuenti che provvedano al relativo riciclo in proprio o con l'ausilio di imprese autorizzate.

2.6 Stando al tenore del ricorso originario (che, in ossequio al canone di autosufficienza, è stato riportato in parte qua alla pagina 5 del ricorso per cassazione), la "M. Srl " "(...) non produce rifiuti speciali assimilabili agli urbani ma rifiuti speciali recuperabili non assimilabili agli urbani (...)" e lamenta che "(...) il Comune di Marcianise non ha mai istituito, organizzato e/o attivato un servizio di raccolta e gestione rifiuti di tal genere in loco". Peraltro, a suo dire, "(...) era onere del Comune provare la istituzione ed attivazione del servizio nell'area industriale con apposito regolamento, documentando la forma organizzativa e le modalità di servizio con ogni quanto altro".

Per cui, considerando che la decisione di prime cure ha riconosciuto alla contribuente la riduzione della quota variabile per l'avvio al riciclo dei rifiuti speciali assimilabili (sulla cui statuizione, peraltro, l'ente impositore non aveva interposto gravame), è soltanto in relazione a questi ultimi che si pone lo scrutinio della pretesa ad un'esenzione totale dal pagamento della

TARI, ove tale scelta si sia resa necessaria per la totale mancanza dell'istituzione, dell'organizzazione o dell'attivazione del relativo servizio di raccolta e smaltimento.

2.7 Sul punto, questa Corte ha affrontato la questione (anche in relazione al profilo della distribuzione dell'onus probandi) con specifico riguardo al servizio di smaltimento e raccolta dei rifiuti urbani (nell'ambito del territorio comunale).

Gli arresti più risalenti (Cass., Sez. 5, 1 settembre 2004, n. 17634 ; Cass., Sez. 5, 18 novembre 2004, n. 21809 ; Cass., Sez. 1, 10 maggio 2005, n. 9699 ; Cass., Sez. 5, 23 luglio 2007, n. 16247) hanno affermato che la tassa per la raccolta dei rifiuti solidi urbani, nel vigore del R.D. 14 settembre 1931, n. 1175 , come modificato dalla Legge 20 marzo 1941 n. 366 (applicabile, nella specie, *ratione temporis*), ma anche secondo la legislazione successiva, ed in particolare secondo il D.P.R. 19 settembre 1982, n. 915 , 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.

In tale direzione, la successiva giurisprudenza di legittimità ha ribadito che, in tema di TARSU, sulla base del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 62 e 64 i Comuni devono istituire una apposita tassa annuale su base tariffaria che viene a gravare su chiunque occupi o conduca i locali, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale in cui i servizi sono istituiti; tale tassa è dovuta indipendentemente dal fatto che l'utente utilizzi il servizio, salva l'autorizzazione dell'ente impositore allo smaltimento dei rifiuti secondo altre modalità, purchè il servizio sia istituito e sussista la possibilità della utilizzazione, ma ciò non significa che, per ogni esercizio di imposizione annuale, la tassa è dovuta solo se il servizio sia stato esercitato dall'ente impositore in modo regolare, così da consentire al singolo utente di usufruirne pienamente (Cass., Sez. 6-5, 24 luglio 2013, n. 18022; Cass., Sez. 6 -5, 7 gennaio 2015, n. 33; Cass., Sez. 6 -5, 23 settembre 2015, n. 18853 ; Cass., Sez. 5, 22 dicembre 2016 , nn. 26724 e 26725; Cass., Sez. 5, 26 gennaio 2018, n. 1963 ; Cass., Sez. 6-5, 16 aprile 2019, n. 10634; Cass., Sez. 6 -5, 3 dicembre 2020, n. 27630).

In una controversia vertente tra le medesime parti ed avente ad oggetto l'impugnazione di cartella di pagamento per la TARSU relativa all'anno 2012 (precisamente: Cass., Sez. 5, 7 dicembre 2018, n. 31746), il giudice di legittimità ha cassato con rinvio la sentenza impugnata per l'infrazione alla regola di distribuzione dell'onere della prova (art. 2697 c.c.), essendo stata erroneamente riformata la decisione di prime cure - nel senso dell'accoglimento del ricorso originario della contribuente, dopo aver accertato che il servizio di raccolta dei rifiuti speciali non era stato istituito nè attivato nel territorio comunale - sulla esclusiva base di una dichiarazione unilaterale dell'ente impositore, che è stata ritenuta inidonea a sovvertire il contrario accertamento in fatto. Per cui, il *thema decidendum* era limitato alla corretta osservanza dell'onus probandi da parte del giudice di appello rispetto all'accertamento presupposto dalla decisione di prime cure.

Secondo tale precedente, "la questione attiene alla errata applicazione delle regole sull'onere della prova (artt. 2697 s.s.) ed è fondata, in quanto la commissione tributaria regionale della

Campania, nell'accogliere il motivo d'appello con cui il Comune di Marcianise aveva contestato il contrario accertamento in fatto del primo giudice, ha ritenuto provati l'istituzione ed il funzionamento del servizio di raccolta e smaltimento rifiuti sulla scorta di un unico documento, di formazione unilaterale (di un ufficio) del medesimo Comune (interessato ad avvalersene), privo di valore di certificazione, cui non poteva essere annessa alcuna valenza probatoria".

2.8 Nonostante l'attinenza al thema decidendum, un arresto successivo (precisamente: Cass., Sez. 6-5, 22 ottobre 2021, n. 29565) si è limitato a dichiarare l'inammissibilità del ricorso per cassazione sul presupposto dell'incoerenza alla ratio decidendi della sentenza impugnata, che aveva escluso la tassazione delle aree interessate in carenza di prova circa l'entità e la tipologia dei rifiuti speciali, non essendo stato censurato a monte l'accertamento negativo dell'istituzione e dell'attivazione del servizio di raccolta dei rifiuti speciali, da cui il giudice di appello aveva dedotto l'illegittimità della pretesa impositiva. Anche in questo caso, infatti, il sindacato di legittimità si era concentrato sull'attinenza del motivo di impugnazione al decisum, prescindendo dalla questione inerente al presupposto del potere impositivo.

Nella specie, si è così argomentato: "Premesso che questa Corte ha più volte avuto modo di chiarire, con riferimento ai tributi TARSI, TARI E TARES, che il mancato allestimento del servizio di smaltimento dei rifiuti speciali incide sulla debenza del tributo da parte del contribuente, determinandone quanto meno una riduzione - Cass., Sez. 5, 13 maggio 2015, n. 9731 ; Cass., Sez. 6, 5 settembre 2016, n. 17622 ; Cass., Sez. 5, 22 dicembre 2016, n. 26725 ; Cass., Sez. 5, 22 settembre 2017, n. 22130 ; Cass., Sez. 5, 15 maggio 2019, n. 12979 , Cass. n. 8088/2020) - è assorbente il rilievo che secondo la commissione tributaria regionale il Comune non ha mai attivato ed organizzato un servizio di prelevamento per i rifiuti speciali, pericolosi e non pericolosi, da ciò avendo il giudice tributario dedotto l'illegittimità della pretesa, a prescindere dall'individuazione della natura del rifiuto speciale- se pericoloso e non pericoloso (e dunque assimilabile a quelli urbani)".

2.9 Tanto premesso, si rammenta che la L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 656 e 657 , prevede una diversa percentuale di riduzione della TARI per le ipotesi di mancato svolgimento, illegittima effettuazione o temporanea interruzione, da un lato, e di mancata effettuazione, dall'altro, del servizio di gestione dei rifiuti.

In particolare, il comma 656 dispone che: "656. La TARI è dovuta nella misura massima del 20 per cento della tariffa, in caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti, ovvero di effettuazione dello stesso in grave violazione della disciplina di riferimento, nonché di interruzione del servizio per motivi sindacali o per imprevedibili impedimenti organizzativi che abbiano determinato una situazione riconosciuta dall'autorità sanitaria di danno o pericolo di danno alle persone o all'ambiente"; mentre il comma 657 stabilisce che: "Nelle zone in cui non è effettuata la raccolta, la TARI è dovuta in misura non superiore al 40 per cento della tariffa da determinare, anche in maniera graduale, in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta rientrante nella zona perimetrata o di fatto servita".

In entrambi i casi siamo in presenza di riduzioni c.d. "tecniche", chiamate a regolare situazioni in cui si realizza una contrazione del servizio, e quindi dei costi per il suo espletamento, per motivi oggettivi ed a favore di una pluralità indistinta e generalizzata di utenti, i cui presupposti

operativi sono dettagliatamente disciplinati dalla legge. La previsione normativa precisa ed incondizionata sia delle condizioni di operatività che di una misura massima della tariffa applicabile, rispettivamente 20% e 40%, graduabile in ribasso, consente di affermare che tali riduzioni siano obbligatorie e che, al verificarsi delle indicate situazioni oggettive che vanno ad incidere sul presupposto impositivo, spettino ope legis, a prescindere cioè da una loro previsione nel regolamento comunale, come si evince del resto dall'utilizzo dell'espressione "la TARI è dovuta". Per gli stessi motivi, non essendo collegate alla peculiarità di situazioni soggettive, le stesse vanno riconosciute senza la necessità di una specifica e preventiva domanda che contenga l'indicazione delle condizioni per fruirne, incombendo sul contribuente il solo onere di provarne i presupposti normativi (in termini: Cass., Sez. 5, 22 settembre 2020, n. 19767 ; Cass., Sez. 6-5, 3 giugno 2021, n. 15323; Cass., Sez. 6 -5, 19 ottobre 2021, n. 28945 ; Cass., Sez. 5, 15 novembre 2021, n. 34298 ; Cass., Sez. 5, 16 novembre 2021 , nn. 34489 e 34635).

Quanto alla specifica riduzione del 40% di cui al citato comma 657, il collegio ritiene che la stessa spetti per il solo fatto che il servizio di raccolta, pur debitamente istituito e attivato nel perimetro comunale, non venga poi concretamente svolto in una determinata zona del territorio comunale, purchè tale zona sia di significativa estensione (in termini: Cass., Sez. 6-5, 18 maggio 2020, n. 9109 ; Cass., Sez. 5, 22 settembre 2020, n. 19767 ; Cass., Sez. 6-5, 3 giugno 2021, n. 15323; Cass., Sez. 6 -5, 19 ottobre 2021, n. 28945 ; Cass., Sez. 5, 15 novembre 2021, n. 34298 ; Cass., Sez. 5, 16 novembre 2021 , nn. 34489 e 34635).

Per zona, infatti, non può che intendersi un ambito territoriale ove sia ragionevole configurare un omesso servizio, un'area quindi di considerevole estensione che, in mancanza di espresse indicazioni del regolamento comunale, sarà compito del giudice di merito individuare, ponendone come elemento costitutivo e qualificante che la stessa abbia dimensioni tali per cui l'assenza di raccolta renda impossibile la fruizione del servizio tanto da richiedere interventi sostitutivi; zona che, pertanto, non potrà coincidere con le usuali estensioni dei parchi residenziali o dei condomini privati, ove la contenuta distanza dal punto di raccolta più vicino arreca al più una mera difficoltà di accesso al servizio.

Non rileva, invece, che tale zona sia pubblica o privata, non essendo la natura pubblica della zona su cui insistono i locali o le aree soggette a tassazione un presupposto costitutivo dell'istituzione del servizio, salvo che eventuali limitazioni di accesso non ne impediscano di fatto l'espletamento; irrilevante anche la sussistenza di una ipotesi di inadempimento contrattuale o extracontrattuale, e quindi di un elemento soggettivo (di colpa contrattuale o extracontrattuale) che renda la mancata erogazione soggettivamente imputabile all'amministrazione comunale. La riduzione tariffaria non opera, infatti, quale risarcimento del danno da mancata raccolta dei rifiuti, nè quale sanzione per l'amministrazione comunale inadempiente, bensì al diverso fine di temperare l'imposizione, entro la percentuale massima già individuata dalla norma, equilibrando l'ammontare della tassa comunque pretendibile, che nella misura ordinaria tiene conto dei costi generali del servizio completo svolto nell'area municipale, con i costi che il cittadino è tenuto presumibilmente a sostenere per far fronte alla mancata raccolta, laddove il Comune non assicuri in un ambito territoriale della zona perimetrata l'intero ciclo di smaltimento, ma lo garantisca solo in parte. Il legislatore, nella sua insindacabile, e nella specie ragionevole, discrezionalità, ha ritenuto dunque che nelle aree del territorio comunale ove, a

prescindere dalle ragioni, il servizio di raccolta non venga effettuato il tributo possa essere preteso nella misura massima del 40% della tariffa ordinaria (in termini: Cass., Sez. 5, 22 settembre 2020, n. 19767 ; Cass., Sez. 6-5, 3 giugno 2021, n. 15323; Cass., Sez. 6 -5, 19 ottobre 2021, n. 28945).

La norma prevede poi che la percentuale di riduzione venga graduata in misura della distanza dal punto di raccolta più vicino, presupponendo quindi che il servizio venga svolto, ma non nella zona ove è allocato il bene oggetto di imposizione, e adeguando la riduzione al peso economico della carenza, parametrato in termini chilometrici (in termini: Cass., Sez. 5, 22 settembre 2020, n. 19767 ; Cass., Sez. 6-5, 3 giugno 2021, n. 15323; Cass., Sez. 6 -5, 19 ottobre 2021, n. 28945). Anche in tal caso, in mancanza di esplicite indicazioni del regolamento comunale, sarà compito del giudice di merito, incombendo, comunque, sul contribuente l'onere di allegare, dedurre e provare la sussistenza dei presupposti per beneficiare di una maggiore riduzione, graduare ulteriormente la percentuale di riduzione applicabile, tenendo conto di circostanze di fatto quali l'ubicazione dei locali o aree oggetto di tassazione all'interno della zona e la loro distanza dal più vicino punto di raccolta; in assenza di una richiesta specifica in tal senso o di una prova specifica dei presupposti per applicare la ulteriore graduazione, resta fermo che la riduzione dovrà essere applicata nella misura prevista dalla norma, e che quindi la TARI sarà dovuta in misura pari al 40% della tariffa intera applicabile (in termini: Cass., Sez. 5, 22 settembre 2020, n. 19767 ; Cass., Sez. 6-5, 3 giugno 2021, n. 15323; Cass., Sez. 6 -5, 19 ottobre 2021, n. 28945).

Riduzione ulteriore al 20%, e mai esonero totale, è prevista, invece, dal citato comma 656 nei casi in cui il servizio non venga svolto del tutto o venga svolto in una situazione patologica di grave disfunzione per difformità dalla disciplina regolamentare, o venga temporaneamente sospeso per motivi sindacali ovvero per imprevedibili impedimenti organizzativi (in termini: Cass., Sez. 5, 22 settembre 2020, n. 19767 ; Cass., Sez. 6-5, 3 giugno 2021, n. 15323; Cass., Sez. 6 -5, 19 ottobre 2021, n. 28945).

2.10 Analogamente, l'art. 26, commi 1, 2 e 3, del regolamento comunale IUC disciplina le medesime vicende in senso uniforme al dettato legislativo: "1. Per le utenze ubicate fuori dal perimetro di raccolta, come definito dal vigente regolamento comunale per la gestione del servizio dei rifiuti urbani ed assimilati, la tassa è dovuta, sia per la parte fissa sia per quella variabile, nella misura del 40 (per cento). 2. La tassa è dovuta, sia per la parte fissa sia per quella variabile, nella misura del 20 per cento della tariffa in caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti, ovvero di effettuazione dello stesso in grave violazione della disciplina di riferimento nonchè di interruzione del servizio per motivi sindacali o per imprevedibili impedimenti organizzativi che abbiano determinato una situazione riconosciuta dall'autorità sanitaria di danno o di pericolo di danno alle persone o all'ambiente. 3. La riduzione di cui al comma precedente si applica limitatamente al periodo dell'anno per il quale è stato accertato il verificarsi delle situazioni ivi descritte".

2.11 A ben vedere, le fattispecie tipizzate dalle norme primarie e secondarie presuppongono, a monte, che il servizio di gestione dei rifiuti urbani sia stato regolarmente istituito, organizzato ed attivato dall'ente locale con la contestuale istituzione e disciplina della relativa tassa, trattandosi di eventi caratterizzati da una transitoria disfunzione, anomalia o interruzione ovvero da una

limitazione territoriale nell'esercizio del servizio stesso. Là dove le diverse ipotesi della mancata istituzione e della mancata attivazione del servizio di gestione dei rifiuti urbani non sono state oggetto di specifica disciplina in sede legislativa o regolamentare.

D'altra parte, neppure è ipotizzabile un'interpretazione analogica o estensiva delle succitate norme di fonte legislativa o regolamentare, la cui estraneità alle fattispecie in disamina è confermata da un confronto con il similare D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 59, comma 4 il quale, disciplinando in modo unitario le vicende ora tipizzate dalla L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 656 e 657, ha stabilito che: "Se il servizio di raccolta, sebbene istituito ed attivato, non 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 per cento della tariffa da determinare in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta rientrante nella zona perimetrata o di fatto servita").

Per cui, nonostante l'omessa esplicitazione nel testo normativo, se ne può concludere che anche la L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 656 e 657 (a cui è ispirato l'art. 26, commi 1, 2 e 3, del regolamento comunale IUC), al pari del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 59, comma 4, è inapplicabile nelle ipotesi di mancata istituzione o mancata attivazione del servizio di gestione dei rifiuti urbani.

2.12 Come si è detto, la contribuente non ha dedotto la mancanza di istituzione, organizzazione ed attivazione del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti urbani, ma ha censurato tali carenze soltanto in relazione al trattamento dei rifiuti speciali nell'area industriale.

Per cui, la questione si sposta sulla ripartizione dell'onere probatorio in ordine a tale circostanza, trattandosi, a ben vedere, di una "disfunzione" delimitata nello spazio (cioè, nell'area industriale) del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti speciali (assimilabili ed assimilati), che è riconducibile all'art. 26, comma 2, del regolamento comunale IUC (sulla scorta della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 656), non essendo messo in discussione, più in generale, il servizio di gestione dei rifiuti urbani.

2.13 In proposito, si può adattare alla fattispecie il consolidato orientamento di questa Corte secondo cui, in materia di TARI, pur operando il principio secondo cui è l'ente impositore a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, grava sul contribuente l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per beneficiare del diritto ad ottenere una riduzione della superficie tassabile o, addirittura, l'esenzione, costituendo questa un'eccezione alla regola del pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale (Cass., Sez. 5, 17 settembre 2010, n. 19720; Cass., Sez. 5, 22 settembre 2017, n. 22130; Cass., Sez. 5, 23 maggio 2019, n. 14040; Cass., Sez. 5, 23 aprile 2020, n. 8088; Cass., Sez. 6-5, 6 luglio 2022, n. 21335).

Per cui, valendo come fatti costitutivi dell'esenzione o della riduzione della TARI (o, al più, come fatti impeditivi della pretesa al pagamento della TARI), la mancata istituzione o la mancata

attivazione del servizio di gestione dei rifiuti speciali assimilabili ed assimilati devono essere provate dal contribuente che pretende di avvalersene dinanzi al giudice tributario per l'annullamento dell'atto impositivo.

2.14 Nè rileva in senso ostativo che si tratti di "fatti negativi". Difatti, è pacifico che l'onere probatorio gravante, a norma dell' art. 2697 c.c. , su chi intende far valere in giudizio un diritto, ovvero su chi eccepisce la modifica o l'estinzione (come anche l'impedimento all'esercizio) del diritto da altri vantato, non subisce deroga neanche quando abbia ad oggetto "fatti negativi", in quanto la negatività dei fatti oggetto della prova non esclude nè inverte il relativo onere, gravando esso pur sempre sulla parte che fa valere il diritto di cui il fatto, pur se negativo, ha carattere costitutivo; tuttavia, non essendo possibile la materiale dimostrazione di un fatto non avvenuto, la relativa prova può esser data mediante dimostrazione di uno specifico fatto positivo contrario, o anche mediante presunzioni dalle quali possa desumersi il fatto negativo (tra le tante: Cass., Sez. 2, 15 aprile 2002, n. 5427 ; Cass., Sez. 3, 11 gennaio 2007, n. 384 ; Cass., Sez. 3, 13 giugno 2013, n. 14854 ; Cass., Sez. 5, 6 febbraio 2020 , nn. 2810 e 2811; Cass., Sez. 5, 23 febbraio 2021, n. 4743).

2.15 Nella specie, dunque, la sentenza impugnata si è sostanzialmente uniformata ai principi enunciati, dopo aver accertato che "(...) non vi è alcuna prova che Medcaffè Srl abbia fatto al Comune di Marcianise questa denuncia-comunicazione idonea a distinguere le aree producenti solo rifiuti speciali (oltretutto nello stesso ricorso introduttivo si ammette che almeno 80 mq. erano destinati ad ufficio e quindi sicuramente producevano rifiuti urbani, per cui la denuncia-comunicazione al fine di distinguere era ancora più necessaria)", ritenendo che "(...) detta società non ha diritto alla richiesta esenzione integrale dalla tassa dovuta" (ferma la riduzione prevista dal regolamento comunale per il riciclo dei rifiuti speciali assimilabili ed assimilati, che era stata riconosciuta dalla decisione di prime cure).

3. Da ultimo, il sesto motivo è inammissibile.

3.1 Invero, dopo aver inizialmente lamentato che il giudice di appello aveva "(...) completamente ignorato quanto rappresentato, eccepito e richiesto dal ricorrente in proposito nelle pagine 7, 8 e 9 del ricorso introduttivo del giudizio (...) ed alle pagine 10 e 11 dell'atto di appello (...) " (con un generico rinvio per relationem a documenti allegati al ricorso per cassazione, ma senza una specifica ed argomentata prospettazione di un error in iudicando), la censura si risolve in un'astratta digressione sulla diretta applicabilità nell'ordinamento nazionale del principio comunitario "chi inquina paga" (con il richiamo alle Direttive del Parlamento Europeo e del Consiglio dell'Unione Europea del 5 aprile 2006 n. 2006/12/CE e del 19 novembre 2008 n. 2008/98/CE), senza attingere in concreto alcuna statuizione (o argomentazione) della sentenza impugnata, la quale, peraltro, non aveva trattato la suddetta questione.

3.2 Pertanto, va confermato l'orientamento di questa Corte secondo cui la proposizione, con il ricorso per cassazione, di censure prive di specifiche attinenze al decisum della sentenza impugnata è assimilabile alla mancata enunciazione dei motivi richiesti dall' art. 366 c.p.c. , n. 4, con conseguente inammissibilità del ricorso, che è rilevabile anche d'ufficio (tra le tante: Cass., Sez. 5, 21 luglio 2020, n. 15517 ; Cass., Sez. 5, 22 settembre 2020, n. 19787 ; Cass., Sez. 6-5, 22 dicembre 2021, n. 41220 ; Cass., Sez. 5, 29 marzo 2022, n. 10004 ; Cass., Sez. 5, 31 maggio 2022,

n. 17509). Ciò in quanto l'esercizio del diritto di impugnazione può considerarsi avvenuto in modo idoneo solo qualora i motivi con i quali è esplicitato si traducano in una critica alla decisione impugnata e, quindi, nell'esplicita e specifica indicazione delle ragioni per cui essa è errata, da considerarsi in concreto e dalle quali non possano prescindere, dovendosi pertanto considerare nullo per inidoneità al raggiungimento dello scopo il motivo che difetti di tali requisiti (Cass., Sez. 5, 21 luglio 2020, n. 15517).

4. In conclusione, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la infondatezza o l'inammissibilità dei motivi dedotti, il ricorso deve essere rigettato.

5. Quanto alle spese giudiziali:

- tra ricorrente e controricorrente, esse seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo, disponendosene, altresì, la distrazione a favore del difensore antistatario della parte vittoriosa, il quale ha dichiarato di aver anticipato gli esborsi e di non aver riscosso i compensi;

- tra ricorrente ed intimata, nulla deve essere disposto in ordine alla relativa regolamentazione, non essendosi costituita in giudizio la parte vittoriosa.

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

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore del controricorrente, liquidandole nella misura di Euro 200,00 per esborsi ed Euro 1.400,00 per compensi, oltre a rimborso forfettario nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge, e distraendole in favore del difensore antistatario del controricorrente, Avv. Enzo Napolano da Napoli, per dichiarato anticipo; dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 2 febbraio 2023.

Depositato in Cancelleria il 21 febbraio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza