

Sentenza del 13/04/2023 n. 9887 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con il primo motivo, si denuncia la nullità della sentenza impugnata per motivazione apparente, in relazione alla eccepita intassabilità dei rifiuti speciali prodotti all'interno dell'area portuale e auto smaltiti dalla società; nonchè violazione dell'art. 132 c.p.c. e D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36 ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4); assumendo che l'estesa motivazione dei giudici territoriali risulterebbe incomprensibile e si porrebbe "in contrasto con le risultanze processuali, dalle quali si evince al contrario, sia la produzione dei rifiuti speciali che lo smaltimento attraverso ditta specializzata".

2. Il secondo strumento di ricorso lamenta l'illegittimità della sentenza impugnata per violazione del principio di non contestazione ex art. 115 c.p.c. rispetto alla dedotta produzione dei rifiuti speciali e all'avvenuto autosmaltimento degli stessi, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3); per avere il decidente fondato la pronuncia sulla valutazione del quadro probatorio, trascurando di considerare che l'amministrazione comunale non aveva contestato l'allegazione secondo la quale nell'area portuale si producevano esclusivamente rifiuti speciali smaltiti dalla società Cosir in base alla convenzione stipulata con la società concessionaria.

3. La terza censura deduce violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. per avere i giudici di appello ommesso di valutare i documenti depositati in giudizio, escludendo che la contribuente avesse dimostrato la natura speciale dei rifiuti e l'avvenuto autosmaltimento ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4.

4. La società, con il quarto mezzo, denuncia violazione del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 58, comma 1 , art. 60 e art. 62, commi 1 e 3 , nonchè del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 7, commi 2, 3 e 4, e del D.Lgs. 15 marzo 2006, n. 151, art. 184, commi 2, 3 e 4 in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3); per avere la Regionale negato la natura speciale dei rifiuti prodotti all'interno dell'area portuale di Villasimius e respinto il gravame considerando sia la presenza umana nell'area medesima che l'assenza dell'autorità portuale. Assume, al riguardo, che il Comune non ha regolamentato l'assimilazione dei rifiuti prodotti all'interno dell'area portuale a quelli urbani, tanto che trattandosi di rifiuti speciali, la società aveva provveduto all'autosmaltimento.

5. Il quinto strumento di ricorso addebita alla decisione impugnata la violazione della direttiva 2008/98/CE e del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 188 nonchè del principio UE secondo cui " Chi inquina paga", in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3); sostenendo - dopo un diffuso riepilogo della normativa citata in rubrica - che rifiuti speciali smaltiti secondo la normativa vigente non vanno a formare la base imponibile del tributo in esame e che errata risulta la

decisione nella parte in cui si afferma l'irrilevanza dell'autosmaltimento in quanto il contribuente non si sottrae completamente alla privativa comunale e deve corrispondere l'imposta, anche se autosmaltisce i rifiuti, potendo chiedere in siffatta ipotesi, preventivamente la sua riduzione, il che non è avvenuto.

Lamenta la società che l'omessa preventiva dichiarazione non può legittimare l'assoggettamento alla Tari della società che opera in gestione di autosmaltimento, dovendo prevalere la sostanza fattuale ed economica alla forma, citando decisioni della Corte di giustizia che consentono ad esempio la deducibilità dei costi di ristrutturazione in capo al conduttore di un immobile non proprietario ovvero che consentono la detraibilità delle fatture emesse in relazione alla costituzione di una società ancor prima della sua costituzione.

6. L'ultimo motivo prospetta l'omessa pronuncia in merito all'eccepita erronea determinazione delle superfici tassabili come individuate in una perizia di parte depositata nel corso del giudizio di merito - violazione dell'art. 112 c.p.c. , ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4); per avere il giudicante omissso di pronunciare sull'eccepita erronea inclusione da parte del Comune di aree non tassabili e in ordine all'allegata natura stagionale dell'attività portuale, circostanze queste che avrebbero dovuto quanto meno determinare la riduzione dell'imposta richiesta.

7. La prima censura è destituita di fondamento, laddove stigmatizza la carenza motivazionale della decisione gravata.

E' ormai noto come le Sezioni Unite (sentenza n. 8053 del 2014) abbiano fornito una chiave di lettura della riformulazione dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5, disposta dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54 convertito in L. 7 agosto 2012, n. 134 , nel senso di una riduzione al minimo costituzionale del sindacato di legittimità sulla motivazione, con conseguente denunciabilità in cassazione della sola "anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante (non assumendo più rilevanza la sola insufficienza o contraddittorietà della motivazione), in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sè, purchè il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico, nella motivazione apparente, nel contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili e nella motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile, esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di sufficienza della motivazione. E' stato altresì precisato che (in termini, Cass. n. 2876 del 2017) che il vizio di motivazione meramente apparente della sentenza ricorre allorché il giudice, in violazione di un preciso obbligo di legge, costituzionalmente imposto (art. 111 Cost. , comma 6), e cioè dell'art. 132 c.p.c. , comma 6, n. 4, (in materia di processo civile ordinario) e dell'omologo D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2 , n. 4, (in materia di processo tributario), omette di esporre concisamente i motivi in fatto e diritto della decisione, di specificare o illustrare le ragioni e l'iter logico seguito per pervenire alla decisione assunta, e cioè di chiarire su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuto alla propria determinazione, in tal modo consentendo anche di verificare se abbia effettivamente giudicato iuxta allegata et probata (cfr. Cass. n. del 12/10/2017, n. 23940; 2876/2017; Cass. del 25/09/2018, n. 22598 1461/2018; Cass. del 30/06/2020, n. 13248; Cass. del 3.03.2022, n. 13248).

Orbene, non è revocabile in dubbio che la motivazione della sentenza impugnata non si ponga al di sotto del minimo costituzionale, avendo la CTR, sia pure con motivazione sintetica, rilevato l'assoggettamento a tassazione delle aree in concessione alla società, dando atto sia della normativa vigente in materia sia della natura delle aree tassabili sia delle condizioni rilevanti per la riduzione della Tarsu, con argomentazioni, condivisibili o meno che siano da parte della contribuente, che consentono di ripercorrere e controllare, in fatto ed in diritto, il ragionamento decisorio della Commissione.

7.1 Il secondo profilo della prima doglianza concernente il contrasto tra la motivazione e le risultanze probatorie, è privo di pregio.

L'anomalia motivazionale sussiste quando la pronuncia riveli una obiettiva carenza nella indicazione del criterio logico che ha condotto il giudice alla formazione del proprio convincimento, come accade quando non vi sia alcuna esplicitazione sul quadro probatorio, nè alcuna disamina logico-giuridica che lasci tra Spa rire il percorso argomentativo seguito (Cass. del 14/02/2020, n. 3819; Cass. del 30/05/2019, n. 14762; Cass. del 25/09/2018, n. 22598).

Nella sentenza gravata, si è dato atto che la produzione di eventuali rifiuti speciali non esclude il potere impositivo del Comune ai sensi dell'art. 9 del regolamento comunale, rifiuti provenienti dai rimessaggi delle barche, servizi ed aree portuali, considerata la presenza umana in detti luoghi, precisando che, ai fini non dell'esenzione, ma solo dalla riduzione tariffaria, il contribuente ha l'onere della preventiva denuncia della superficie delle aree escluse dalla superficie tassabile.

La censura, quindi, non si confronta con l'apparato argomentativo della sentenza gravata, la quale, pur valutando gli elementi probatori prodotti dalla società concessionaria, ha respinto il gravame sulla base di argomentazioni non attinte dalle critiche proposte.

7.2 E' poi inammissibile la pretesa, esplicitamente avanzata nel corpo del motivo dalla società di assumere che l'apparenza della motivazione deriverebbe dall'erronea od omessa valutazione delle prove, atteso che essa si traduce in una sostanziale censura del merito del giudizio, non ammissibile in questa sede di legittimità, se non nei limiti di cui all'omesso esame di un fatto decisivo ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5. Vizio, quest'ultimo, i cui confini di ammissibilità sarebbero peraltro, nel caso di specie, ulteriormente ristretti dalla c.d. doppia conformità all'art. 348-ter c.p.c. , comma 5, che consente comunque il sindacato sull'esistenza, e non mera apparenza, della motivazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , nn. 3 e 4 (cfr. Cass. 28/11/2018, n. 30776, in motivazione), ma non di attingere, tramite tale censura, il giudizio in fatto reso dalla CTR. Non senza tralasciare che la ricorrente neppure ha dedotto che le due sentenze di merito si fondano su ragioni in fatto differenti, di guisa che il vizio motivazionale denunciato incorrere nella violazione del divieto di cui all'art. 348 ter c.p.c., u.c. 8. Parimenti destituita di fondamento è la seconda censura.

Il principio di non contestazione, di cui all'art. 115 c.p.c. , comma 1, si applica anche nel processo tributario, ma, attesa l'indisponibilità dei diritti controversi, riguarda esclusivamente i profili probatori del fatto non contestato, semprechè il giudice, in base alle risultanze ritualmente assunte nel processo, non ritenga di escluderne l'esistenza (Cass. Sez. 5, Sentenza del

06/02/2015, n. 2196; Cass., sez. 5, 6 febbraio 2015, n. 2196; Cass., sez. 5, 6 dicembre 2018, n. 31619; Cass., sez. 5, 1 ottobre 2018, n. 23710; Cass., sez. 5, 13 marzo 2019, n. 7127, Cass. 22 ottobre 2021, n. 29690).

Detto principio deve essere coordinato con quello, correlato alla specialità del contenzioso, secondo cui la mancata specifica presa di posizione dell'Ufficio sui motivi di opposizione alla pretesa impositiva svolta dal contribuente in via subordinata non equivale ad ammissione dei fatti posti a fondamento di essi. Questa Corte ha ulteriormente chiarito che "in tema di contenzioso tributario, il difetto di specifica contestazione può avere rilievo solo quando si riferisca a fatti non incompatibili con le ragioni della contestazione dell'"an debeatur", poichè il principio di non contestazione opera sul piano della prova e non contrasta, nè supera, il diverso principio per cui la mancata presa di posizione sul tema introdotto dal contribuente non restringe il "thema decidendum" ai soli motivi contestati se sia stato chiesto il rigetto dell'intera domanda. Va altresì considerato che il principio di non contestazione, applicabile anche al processo tributario, trova qui in ogni caso 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 (come nella specie) 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 dal contribuente ritenuto. 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 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. Anche con recenti pronunce, la Corte di Cassazione ha nuovamente affermato che "nel processo tributario, nell'ipotesi di ricorso contro l'avviso di accertamento, il principio di non contestazione non implica a carico dell'Amministrazione finanziaria, a fronte dei motivi di impugnazione proposti dal contribuente, un onere di allegazione ulteriore rispetto a quanto contestato mediante l'atto impositivo, in quanto detto atto costituisce nel suo complesso, nei limiti delle censure del ricorrente, l'oggetto del giudizio"(Cass. Sez. 5 -, Ordinanza del 23/07/2019, n. 19806; Cass. del 13.11.2020, n. 25765).

8.1 Del resto, trascura parte ricorrente che il Comune ha obiettato sin dal primo grado di essere titolare del potere impositivo in quanto competente alla gestione dei rifiuti urbani ed assimilati, in mancanza della istituzione dell'autorità portuale e che, nonostante ciò, la società concessionaria delle aree non aveva mai versato la tassa richiesta, tanto che era in corso una prolungata controversia; -l'ente comunale ha altresì dedotto di aver istituito il servizio di raccolta e gestione rifiuti nell'area portuale, istituendo anche la relativa tariffa, chiarendo di non occuparsi di rifiuti speciali o pericolosi delle navi, quali oli esausti e acque nere, in quanto esso si occupa dei rifiuti urbani ed assimilati, sussistenti nel caso di specie, essendo evidente la presenza umana nelle aree assoggettate a Tarsu.

9. La terza censura è assorbita dalle statuizioni di questa Corte con riferimento al secondo profilo della prima doglianza.

10. Le restanti doglianze non superano il vaglio di ammissibilità non cogliendo la ratio decidendi della decisione impugnata e non confrontandosi affatto con le argomentazioni esposte in detta sentenza.

Invero, la CTR ha fondato il rigetto del gravame su plurime argomentazioni non attinte dai motivi del ricorso per cassazione, quali: - l'omessa preventiva denuncia delle aree produttrici di rifiuti speciali; - l'applicazione alla fattispecie dell'art. 62 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 ; - l'individuazione delle aree tassate comprensive non solo di specchi d'acqua e di rimessaggi, ma anche di stabili e di aree adibite a servizi (cfr. pagina 9 della sentenza gravata).

Al riguardo, si rileva che presupposto impositivo della tassa sullo smaltimento dei rifiuti è l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti (D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 1); -ai sensi dell'art. 62, comma 2, D.Lgs. cit., 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.

Al riguardo, non va sottaciuto che secondo il condivisibile indirizzo della Corte " Se la parte non assolve all'onere di preventiva informazione, la relativa circostanza non può essere fatta valere nel giudizio di impugnazione dell'atto impositivo. La denuncia (o variazione) assolve infatti alla finalità di portare a conoscenza dell'ente impositore quali sono i locali occupati o detenuti e quelli per i quali sussistono- secondo il contribuente- i requisiti della esenzione, così da consentire all'ente di avere un quadro completo della produzione di rifiuti sul territorio, del soggetto responsabile, e di avviare gli opportuni controlli nonchè di organizzare la gestione del servizio; al tempo stesso essa integra la dichiarazione della volontà di avvalersi del beneficio per i locali indicati come superficie non tassabile. Per queste ragioni, la sua carenza non è emendabile se non per il futuro, e cioè con riferimento agli anni di imposta non ancora scaduti, tramite la presentazione, nei termini previsti dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70 , della denuncia o della variazione. Solo se il contribuente ha presentato la denuncia o la variazione, potrà integrare, in caso di contestazione, in via stragiudiziale ovvero anche in giudizio, la prova della effettiva destinazione dei locali." (Cass. 7647/2018, Cass. del 23.05.2019, n. 14037; Cass. del 23.0.2019, n. 31460; Cass. dell'8.07.2019, n. 19329; Cass. del 21.10.2020, n. 2900; Cass. Cass. del 23.05.22, n. 16641; Cass. del 16.12.2022, n. 16022; Cass. del 76.01.2023, n. 2623). Il presupposto impositivo della ta.r.s.u. ovvero della Tari è l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti (D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 1). Ai sensi dell'art. 62, comma 2 D.Lgs. cit., 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". Il presupposto indicato

dalla norma in disamine configura una condizione oggettiva indispensabile ai fine di poter usufruire della esenzione. Il legislatore ha posto una presunzione legale (relativa) per la quale i locali e le aree scoperte si ritengono produttivi di rifiuti ed è onere del contribuente indicare nella denuncia originaria o di variazione la loro diversa condizione ed è gravato di dimostrare la non produttività di rifiuti. In altri termini, le condizioni che consentono la non applicazione della tassa "non sono automatiche, ma devono essere di volta in volta dedotte ed accertate con un procedimento amministrativo, la cui conclusione deve essere basata su elementi obiettivi direttamente rilevabili o su idonea documentazione". Ne consegue che l'impossibilità dei locali o delle aree a produrre rifiuti per loro natura o per il particolare uso, prevista dall'art. 62, comma 2, non può essere ritenuta in modo presunto dal giudice tributario, essendo onere del contribuente 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. del 23.01.2017, n. 1711; Cass. del 18.02.2015, n. 3173; Cass. del 6.07.2012, n. 11351).

La tassa è dovuta a prescindere "dal titolo, giuridico o di fatto, in base al quale gli immobili sono occupati o detenuti" (Cass. del 16.05. 2012, n. 7654; Cass. del 24.04.2015, n. 8366) e grava sul contribuente l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per beneficiare delle esenzioni previste dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, commi 2 e 3 , per alcune aree detenute od occupate aventi specifiche caratteristiche strutturali e di destinazione (e cioè che le stesse siano inidonee alla produzione di rifiuti o che vi si formino rifiuti speciali al cui smaltimento provveda il produttore a proprie spese), atteso che, pur operando il principio secondo il quale è l'Amministrazione a dover fornire la prova della fonte tributaria, tale principio non può operare con riferimento al diritto ad ottenere una riduzione della superficie tassabile, costituendo l'esenzione, anche parziale, un'eccezione alla regola generale del pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale (Cass. 23.01.2017, n. 17111; Cass. del 5.09. 2016, n. 17622; Cass. dell'11.03.2016, n. 4793; Cass. dell'1.04. 2016, n. 6359; Cass. dell'1.06.2006, n. 1086 Cass. del 2.09. 2004, n. 17703), non essendo sufficiente allegare a tal fine la "peculiare destinazione funzionale dell'area a parcheggio", essendo fallace l'assunto secondo cui l'area in questione non possa che ritenersi, di per se, improduttivo di rifiuti solidi urbani... in contraddizione con la fonte normativa primaria, dalla quale sono eccepiti le sole "aree scoperte pertinentziali od accessorie di civili abitazioni", salva la specifica dimostrazione di cui si è detto a riguardo dei "locali e delle aree" di diversa natura, ciò che suppone inevitabilmente un accertamento preventivo ed individualizzato (Cass. n. 1711/2017, cit.; Cass. n. 17622 del 2016; Cass. n. 17623 del 2016, citate).

L'ordinaria produzione di rifiuti speciali, tossici o nocivi, non comporta che tali categorie di rifiuti siano, di per sè, esenti dalla TARSU/TARI in quanto ad esse si applica la disciplina stabilita per i rifiuti speciali, che è quella dettata dal richiamato D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3 , disposizione la quale rapporta la tassa alle superfici dei locali occupati o detenuti, stabilendo, nell'ovvio presupposto che in un locale od area in cui si producano rifiuti speciali si formano anche, di norma, rifiuti ordinari, l'esclusione dalla tassa della sola parte della superficie in cui, per struttura e destinazione, si formano solo rifiuti speciali, gravando sul contribuente l'obbligo della denuncia, D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70 e, dunque, un onere di informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune aree 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. del 14/09/2016, n. 18054; Cass. del 13/09/2017, n. 21250; Cass. del 26.01.2018, n. 1975; Cass. del 19/04/2019, n. 11035; Cass. del 22/07/2021, n. 21011).

In assenza di preventiva denuncia ex art. 70 cit., la circostanza che la società produca rifiuti speciali - o ordinari - e li smaltisca in proprio non assume alcuna rilevanza decisoria ai fini della riduzione tariffaria, tanto più che il Comune ha ribadito, anche in sede di appello, di aver applicato la tassa sulle aree individuate (banchine, ormeggi, specchi d'acqua, stabili) per la gestione dei rifiuti urbani che comunque quelle aree producono a causa della presenza umana.

Con riferimento alla tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, inoltre, la nozione di "aree scoperte", utilizzata dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, non si riferisce soltanto alla terraferma, ma a tutte le estensioni o superfici Spazi, comunque utilizzabili e concretamente utilizzate da una comunità umana che produce rifiuti urbani da smaltire, indipendentemente dal supporto (solido o liquido) di cui l'estensione è composta e, dunque, dal mezzo (terrestre o navale) utilizzato per fruire di quell'estensione (Cass., Sez. 5, 18 febbraio 2009, n. 3829; Cass., Sez. 5, 15 febbraio 2013, n. 3773; Cass., Sez. 5, 16 febbraio 2018, n. 3798; Cass., Sez. 5, 30 novembre 2018, n. 31058; Cass., Sez. 5, 16 giugno 2021, n. 17030; Cass., Sez. 6-5, 16 giugno 2021, n. 17092; Cass., Sez. 5, 30 giugno 2021, n. 18384).

Pertanto, l'equiparazione degli Spazi terrestri agli Spazi acquei è stata condivisa dalla giurisprudenza Euro-unitaria (Corte Giust., 3 marzo 2005, causa n. C-428/02, *Fonden Marselisborg Lystbadehavn vs. Skatteministeriet et alii*), la quale, sia pure in relazione all'IVA, ha testualmente sancito che: "L'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, come modificata dalla direttiva del Consiglio 14 dicembre 1992, 92/111/CEE, deve essere interpretato nel senso che la nozione di locazione di beni immobili comprende la locazione di posti previsti per l'ormeggio di imbarcazioni, nonché di posti barca a terra per il rimessaggio di tali imbarcazioni nell'area portuale".

Tanto sul presupposto che: "La locazione di posti barca non si limita, infatti, al solo diritto di occupare, in via esclusiva, la superficie dell'acqua, ma implica anche la messa a disposizione di varie attrezzature portuali, segnatamente per l'ormeggio dell'imbarcazione, delle strutture per lo sbarco e l'imbarco dell'equipaggio, nonché l'eventuale utilizzo da parte di quest'ultimo di vari servizi igienici o di altri servizi".

Pertanto, tale pronuncia è in linea con i criteri impositivi della TARSU, in quanto il presupposto per la sua applicazione è l'occupazione o la detenzione di locali e aree scoperte a qualsiasi uso adibiti.

Aggiungasi che altra decisione - sia pure con riguardo, sempre ai fini dell'IVA, alla riconducibilità della locazione di una casa galleggiante nella nozione generale di "affitto e locazione di immobili" - ha ritenuto che il pontile e l'area per l'ormeggio delle imbarcazioni, attigue alla casa galleggiante, rientrassero nella categoria dei beni immobili ed integrassero una operazione

unitaria ai fini dell'esenzione dall'IVA (Corte Giust., 15 novembre 2012, causa n. C-532/11, Susanne Leichenichvs. Ansbert Peffekoven et alii).

Nè tale indirizzo può dirsi scalfito da una pronuncia più recente, che ha escluso l'applicabilità dell'aliquota ridotta dell'IVA per l'affitto di posti per campeggio e di posti per roulotte alla locazione di Spa zi per l'ormeggio di imbarcazioni, essendo stata motivata l'eterogeneità delle fattispecie non in relazione alla diversa natura, bensì in relazione alla diversa funzione dei beni interessati, dal momento che "(...) la concessione della facoltà di applicare un'aliquota IVA ridotta alle prestazioni di locazione di Spa zi di ormeggio per imbarcazioni non sarebbe manifestamente giustificata alla luce di un simile scopo di natura sociale, dal momento che le imbarcazioni a vela o a motore, come quelle di cui trattasi nella causa principale, non svolgono la funzione, o almeno non principalmente, di alloggio" (Corte Giust., 19 dicembre 2019, causa n. C-715/18, Segler-Vereinigung Cuxhaven eV. vs Finanzamt Cuxhaven).

Nello stesso senso, pronunziandosi in sede di impugnazione di un regolamento comunale in materia di IUC, anche il Consiglio di Stato (Cons. Stato, Sez. 1, 4 novembre 2019, n. 2754) ha riconosciuto che: "(...) banchine, pontili galleggianti e ormeggi possono essere soggetti alla TARSU-TARI-TARES poichè, (...) secondo l'orientamento dei giudici di legittimità, vanno considerate aree scoperte tutte le estensioni Spa ziali utilizzate da una comunità umana, a prescindere dal supporto solido o liquido di cui la superficie è composta e del mezzo terrestre o navale di cui ci si avvale per effettuare l'occupazione. E le banchine e i pontili sono aree scoperte operative e non pertinenziali". Ne discende che: "Sono, pertanto, tassabili in linea di principio sia le superfici liquide (i mezzi natanti che sostano su queste aree producono rifiuti che una volta riversati sulla terraferma, al momento della sosta nel porto, devono essere smaltiti dai Comuni) sia le superfici solide (banchine e pontili galleggianti in quanto aree scoperte idonee a produrre rifiuti)".

Da tanto discende che correttamente la CTR ha interpretato la normativa in esame, ritenendo che fosse obbligo della contribuente, in sede di dichiarazione informare il Comune della particolare destinazione dei locali documentando la produzione in essi di rifiuti speciali e il loro smaltimento (v. Cass. n. 11 gennaio 2022, n. 533; Cass. del 14.06.2022, n. 19111).

11. Altrettanto inconferente risulta la censura che attiene alla mancata valorizzazione ad opera del giudice di appello della allegata perizia di parte con la quale sono state individuate le aree che effettivamente produrrebbero rifiuti (speciali) nonchè la tariffa applicabile, inferiore a quella regolamentare, tenuto conto della natura stagionale dell'attività, in assenza della preventiva dichiarazione che il contribuente avrebbe dovuto presentare, ai sensi del menzionato art. 70, all'ente comunale ai fini della esenzione do della riduzione tariffaria della tassa per lo smaltimento dei rifiuti.

Censura che peraltro risulta inammissibile dovendosi rilevare che tale motivo - che dalla lettura della sentenza non risulta proposto nel giudizio di merito - avrebbe dovuto essere individuato o tramite riproduzione diretta o tramite riproduzione indiretta, con precisazione della parte del ricorso ovvero dell'atto di appello in cui l'indiretta riproduzione trovava corrispondenza: ciò ai sensi del disposto dell'art. 366 c.p.c. , n. 6). Infatti, il ricorrente che proponga in cassazione una questione ha l'onere di allegare l'avvenuta deduzione della questione nel giudizio di appello ed

anche di localizzare l'atto processuale del giudizio precedente in cui la questione risulta dedotta, in modo da consentire alla corte l'accertamento ex actis della veridicità di tale asserzione prima di esaminare nel merito la questione stessa (Cass. del 25.10.2017, n. 25319; Cass. del 13/08/2018, n. 20712; Cass. del 06/06/2018, n. 14477; Cass. del 06/07/2022, 21355).

In conclusione, il ricorso deve essere respinto.

In mancanza di costituzione del Comune non vi è luogo per provvedere in merito alle spese di lite.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

- 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 dello stesso art. 13, comma 1 bis se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza