

TARSU: i magazzini destinati al ricovero dei beni strumentali non rientrano nelle esenzioni previste perché qualificati come aree operative dove si producono rifiuti solidi urbani

Tributi - Cartella di pagamento - TARI - Magazzini destinati al ricovero dei beni strumentali o delle scorte - Mancata istituzione del servizio di recupero e smaltimento dei rifiuti speciali - Imballaggi terziari - Art. 62 d.lgs. n. 507/1993 - Applicabilità - Condizioni - Rigetto

CORTE DI CASSAZIONE
Sentenza 15 febbraio 2023, n. 4743

sul ricorso 27103/2019 proposto da:

E. S.p.A., con sede in Marcianise (CE), in persona del Presidente del Consiglio di Amministrazione, legale rappresentante p.t., G. M., rappresentata e difesa dall'Avv. Vincenzo Bizzarro (C.F.: BZZVCN54L20866U) ed elettivamente domiciliata in Capodrise (CE), alla Via Dante n. 37, giusta mandato in calce al ricorso;

-ricorrente –

contro Comune di Marcianise, in persona del Sindaco dott. Antonello Velardi, elettivamente domiciliato in Roma, al Corso Trieste n. 61 (presso l'Avv. Maurizia Venezia), presso lo studio dell' Avv. Sebastiano de Feudis, che lo rappresenta e difende per procura speciale in calce al controricorso;

-controricorrente –

AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE;

-intimata –

-avverso la sentenza n. 1479/2019 emessa dalla CTR Campania in data 15/02/2019 e non notificata;

udita la relazione della causa svolta all'udienza pubblica del 02/02/2023 dal Consigliere Dott. Andrea Penta;

udite le conclusioni rassegnate dal P.G. dott.ssa Rosa Maria Dell'Erba, che ha concluso per la declaratoria di inammissibilità o il rigetto del ricorso.

Ritenuto in fatto

1. La E. s.p.a. proponeva ricorso davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Caserta avverso una cartella di pagamento, emessa da Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a. per conto del Comune di Marcianise, relativa a Tari per l'anno 2016, esponendo di produrre, nel proprio ciclo lavorativo, rifiuti speciali non assimilabili agli urbani e di smaltirli attraverso una impresa specializzata, laddove per i detti rifiuti il Comune non aveva, a suo dire, mai istituito o, comunque, svolto un servizio di recupero e smaltimento dei rifiuti speciali prodotti dalle aziende operanti nel territorio.

2. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva parzialmente il ricorso, ritenendo non dovute le somme chieste limitatamente ai luoghi di effettiva e prevalente produzione industriale, dei quali la contribuente aveva fornito prova, confermando, invece, la tassazione per le aree destinate a vendita, uffici e magazzini.

3. Sull'appello della contribuente, la Commissione Tributaria Regionale Campania rigettava il gravame, evidenziando che l'appellante, pur avendo attivato autonomamente la gestione e lo smaltimento dei rifiuti da essa prodotti, non poteva dirsi esentata dall'assolvimento della tassa, potendo, al più, chiedere, attesa l'assimilabilità di tali rifiuti a quelli solidi urbani, la riduzione dell'importo dovuto, previa dimostrazione della riduzione della superficie tassabile e che i rifiuti speciali erano avviati a recupero direttamente dal produttore.

4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione la E. s.p.a. sulla base di quattro motivi. Il Comune di Marcianise ha resistito con controricorso. L'Agenzia delle Entrate Riscossione non ha svolto difese.

In prossimità della pubblica udienza la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

Considerato in diritto

1. 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., 1, commi 642, 656 e 657, 58, 59 e 62 l. n. 147/2013 e 58, 59 e 62 d.lgs. n. 507/1993, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c., per non aver la CTR considerato che il presupposto impositivo del tributo era l'istituzione ed attivazione del servizio di smaltimento dei rifiuti.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 58, 59 e 62 d.lgs. n. 507/1993 e 2697 ss. c.p.c. (ndr 2697 ss. c.c.) (recte, c.c.), in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c., 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.

2. I due motivi, da trattarsi congiuntamente, siccome strettamente connessi, sono infondati.

Ai sensi dell'art. 62, comma 1, d.lgs. n. 507/93, "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, purché. 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 talché, 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, l'art. 62 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, 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 articoli 58 e 59", pone una presunzione relativa di tassabilità solo allorché 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. 1175/1931, come modificato dalla Legge 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, purché 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, sicché 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, anziché sul Comune.

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

3.1. Il motivo è inammissibile.

Invero, la CTR ha inequivocamente affermato che, sulla base della documentazione prodotta dal Comune, i rifiuti in esame erano non pericolosi, trattandosi di apparecchiature elettriche ed elettroniche (cfr. pag. 8 dell'elenco codici CER non pericolosi "scarti provenienti da apparecchiature elettriche ed elettroniche 16

02”), sicchè erano assimilati a quelli urbani, anche sulla base dell’art. 3 del regolamento per la disciplina della Tari. La Commissione ha altresì aggiunto che, da un lato, non rilevava in senso ostativo alla debenza dell’imposta la circostanza che la contribuente avesse attivato autonomamente la gestione e lo smaltimento dei rifiuti da essa prodotti e, dall’altro lato, che la stessa avrebbe potuto, a tutto concedere, chiedere, sul presupposto dell’assimilabilità di tali rifiuti a quelli solidi urbani, la riduzione dell’importo dovuto, previa dimostrazione della riduzione della superficie tassabile e che i rifiuti erano stati avviati a recupero direttamente.

Orbene, 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’apprrezzamento 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, comma 1, n. 5), c.p.c. 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 n. 5 c.p.c. 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).

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

4.1. 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 dall’art. 62 d.lgs. n. 507 del 1993.

3. 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.

Rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente al rimborso delle spese del presente giudizio, che liquida in complessivi euro 4.300,00 per compensi ed € 200,00 per spese, oltre rimborso forfettario nella misura del 15%, Iva e Cap, con attribuzione in favore dell’Avv. S.D.F., dichiaratosene anticipatario;

ai sensi dell’art. 13, comma 1 quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte