

Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU) e onere della prova della sussistenza delle condizioni per beneficiare delle esenzioni (rifiuti derivanti dai locali ritenuti asseritamente strumentali di un'impresa agricola)

Cass. Sez. Trib. 16 aprile 2024, n. 10182 - De Masi, pres.; Di Pisa, est. - Comune T. (avv.ti Romanelli e Fogagnolo) c. Ca.La. (Cassa in parte e decide nel merito Comm. trib. reg. Lombardia 10 luglio 2015)

Imposte e tasse - Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU) - - Rifiuti derivanti dai locali ritenuti asseritamente strumentali dell'impresa agricola - Onere di dimostrare la sussistenza delle condizioni per beneficiare delle esenzioni - Grava sul contribuente.

(Omissis)

FATTO

1. La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, con sentenza n. 3214/32/2015 depositata in data 10/07/2015 e non notificata, rigettava l'appello proposto dal Comune di T. (omissis) contro la sentenza di primo grado che aveva accolto l'impugnazione avanzata da Ca.La. avverso l'avviso di accertamento in materia di TARSU relativo all'anno 2007.

1.1. I giudici di appello ritenevano, conformemente a quanto affermato dai primi giudici, che gli immobili in questione "pacificamente qualificabili come stalla e fienile", producevano rifiuti speciali derivati da attività agricole, rifiuti non assimilati alla luce di quanto stabilito con delibera dell'ente impositore.

2. Avverso la suindicata sentenza il Comune di T. propone ricorso per cassazione affidato a cinque motivi, illustrati con memoria.

3. Ca.La. è rimasta intimata.

DIRITTO

1. Con il primo motivo il ricorrente denuncia, ex art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., motivazione apparente e/o contraddittoria, ai sensi dell'art. 360, Violazione dell'art. 111, comma 6 Costituzione, dell'art. 132 cod. proc. civ. e dell'art. 36 D.Lgs. 546/1992. Difetto di istruttoria e di motivazione in ordine alla natura strumentale all'attività agricola degli immobili oggetto di accertamento e all'asserita specialità dei rifiuti ivi prodotti.

Assume che la sentenza impugnata risultava viziata, in via preliminare, nella parte in cui la stessa, in assenza di idonea attività istruttoria ed adottando una motivazione meramente apparente - o quantomeno contraddittoria rispetto alle risultanze documentali acquisite in sede processuale - aveva qualificato come strumentali all'attività agricola gli immobili oggetto di accertamento, sostenendo che i rifiuti ivi prodotti non avrebbero dovuto rientrare tra quelli assimilati dal Comune, senza oltretutto effettuare alcuna valutazione critica in merito ai motivi di gravame formulati dall'Ente impositore a supporto della legittimità dei propri avvisi di accertamento.

Lamenta che per quanto la contribuente avesse completamente omesso di fornire qualsiasi prova sul punto, la C.T.R. in maniera del tutto apodittica e contraddittoria rispetto alle premesse del proprio ragionamento avevano erroneamente considerato come pacifica la circostanza che tali fabbricati, per quanto accatastati come depositi, fossero stati di fatto adibiti rispettivamente a stalla e a fienile, disattendendo, senza alcuna giustificazione e senza nessun elemento di prova fornito a sostegno della propria pretesa di esenzione, le risultanze del classamento in atti nel 2009 e 2010, che costituiva, a suo dire, l'unica prova certa e riferibile ratione temporis al periodo oggetto di accertamento, dotata peraltro di valore ancora più determinante, ove si consideri che il classamento come depositi era stato proposto dalla stessa contribuente.

Rileva, ancora, che i giudici di secondo grado, in maniera altrettanto apodittica, avevano escluso che i rifiuti prodotti in tali locali potessero essere considerati assimilati agli urbani (con una valutazione confliggente con le risultanze del loro classamento), in forza un'interpretazione della norma regolamentare sull'assimilazione dei rifiuti ai fini TARSU, approvata con deliberazione di C.C. del 19 maggio 1998 n. 17, priva di alcuna base razionale, nonché di alcun riferimento ai criteri ermeneutici utilizzati ai fini della propria decisione, che risultava palesemente contraddittoria rispetto alle risultanze documentali degli atti prodotti in giudizio dal Comune.

2. Con il secondo motivo denuncia, ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 62 D.Lgs.

507/1993, sui presupposti per l'applicazione della TARSU e sull'onere della prova circa la spettanza di eventuali agevolazioni a favore del contribuente.



Lamenta che giudici d'appello, non applicando i principi giurisprudenziali fissati in materia, non aveva considerato che immobili in questioni avrebbero dovuto essere considerati sicuramente imponibili ai fini TARSU in mancanza di prova contraria da parte del contribuente, prova che non era stata in alcun modo fornita anche in ragione della destinazione catastale di tali immobili (depositi).

3. Con il terzo motivo denuncia, ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione degli artt. 2697, 2733 e 2734 cod. civ. relativamente alla disciplina sulla confessione.

Assume che, contrariamente a quanto ritenuto dai giudici d'appello, la destinazione a stalla di uno dei locali non poteva ritenersi riconosciuta dalla dall'ente impositore sia in ragione nella circostanza che quanto dichiarato dal legale non poteva avere, per giurisprudenza pacifica, natura confessionaria ma soprattutto in ragione del fatto che nel ricorso in appello non vi era alcuna dichiarazione da cui implicare il riconoscimento della specialità dei rifiuti prodotti in tale locale.

4. Con il quarto motivo denuncia, ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 63 D.Lgs. 507/1993, dell'art. 1, comma 184 L. 296/2006, dell'art. 3 Costituzione, dell'art. 107, comma 1 Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea,- Sulla tassabilità delle superfici produttive di rifiuti speciali non pericolosi assimilati dal Comune - Sull' irrilevanza dell'attività svolta dal contribuente ai fini dell'applicazione della TARSU in relazione a soggetti che producono la medesima tipologia di rifiuti.

Osserva che la C.T.R. aveva erroneamente ritenuto che la TARSU non avrebbe potuto essere applicata ai depositi posseduti dalla contribuente in quanto produttivi rifiuti speciali nell'ambito di Comune non avrebbe provato di aver assimilato a quelli urbani con apposita previsione regolamentare, affermazione che contrastava con le deduzioni difensive e con la documentazione allegata tra cui, in particolare, la delibera di assimilazione che comprendeva anche i rifiuti prodotti dalla contribuente con specifico riferimento agli scarti di paglia.

A fronte dell'assimilazione disposta dal Comune di T. con deliberazione di C.C. del 19 maggio 1998 n. 17, che - come si è visto sopra - richiamava espressamente anche la "paglia e prodotti di paglia", oltre agli scarti di legno, trucioli e segatura (e cioè proprio quelle tipologie di rifiuti che si era accertato essere prodotte nei locali in oggetto in forza della relazione dell'Agenzia delle Entrate - Territorio in data 23 febbraio 2017), osserva che l'esenzione dal pagamento della Tassa rifiuti per i soli titolari di aziende agricole (come deciso dal Giudice di secondo grado), oltre ad essere irragionevole per le ragioni esposte, nonché inammissibile in assenza di una espressa disposizione regolamentare in tal senso, potrebbe oltretutto rappresentare un indebito aiuto di Stato, in violazione di quanto disposto dall'art. 107, comma 1, Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (in base al quale "salvo deroghe contemplate dai trattati, sono incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza"), poiché costituirebbe un incentivo selettivo per una specifica categoria, a discapito delle altre.

5. Con il quinto motivo denuncia, ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 62, comma 2 e dell'art. 70 D.Lgs. 507/1993 in relazione alla mancata dichiarazione della pertinenzialità dei locali adibiti a deposito ed asseritamente destinati ad attività strumentale rispetto a quella agricola.

5.1. Lamenta che la C.T.R. non aveva tenuto conto della necessità di una preventiva denuncia a nulla rilevando il riconoscimento dei requisiti di ruralità attestati dall' Ufficio del Territorio con annotazione riportata in visura camerale e, peraltro, apposta solamente in data 29 ottobre 2012.

6. Il ricorso deve essere accolto per le ragioni appresso specificate.

7. Il primo motivo è infondato.

7.1. Per costante giurisprudenza la mancanza di motivazione, quale causa di nullità della sentenza, va apprezzata, tanto nei casi di sua radicale carenza, quanto nelle evenienze in cui la stessa si dipani in forme del tutto inidonee a rivelare la ratio decidendi posta a fondamento dell'atto, poiché intessuta di argomentazioni fra loro logicamente inconciliabili, perplesse od obiettivamente incomprensibili (tra le tante: Cass., Sez. 5°, 30 aprile 2020, n. 8427; Cass., Sez. 6°-5, 15 aprile 2021, n. 9975).

Peraltro, si è in presenza di una tipica fattispecie di "motivazione apparente", allorquando la motivazione della sentenza impugnata, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente e, talora, anche contenutisticamente sovrabbondante, risulta, tuttavia, essere stata costruita in modo tale da rendere impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento decisorio, e quindi tale da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost. (tra le tante: Cass., Sez. 1°, 30 giugno 2020, n. 13248; Cass., Sez. 6°-5, 25 marzo 2021, n. 8400; Cass., Sez. 6°-5, 7 aprile 2021, n. 9288; Cass., Sez. 5°, 13 aprile 2021, n. 9627; Cass., Sez. 6°-5, 24 febbraio 2022, n. 6184).

Nel caso in esame, invero, il decisum - a prescindere dalla sua correttezza in diritto - raggiunge la soglia del minimo costituzionale, avendo i giudici di appello argomentato la loro decisione tenendo conto delle rispettive allegazioni delle parti operate nel corso del giudizio di primo grado e ritenendo comprovate le ragioni dell' illegittimità dell' accertamento in ragione della natura dei beni, della loro destinazione e della verosimile natura dei rifiuti prodotti.

8. Il secondo, il terzo ed il quinto motivo - i quali possono essere esaminati congiuntamente in quanto fra loro connessi - sono da ritenere fondati.

8.1. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU),



grava sul contribuente l'onere di dimostrare la sussistenza delle condizioni per beneficiare delle esenzioni previste dall'art. 62, commi 2 e 3, del d.lvo. 15 novembre 1993 n. 507, per quelle aree detenute, od occupate, che, in ragione di specifiche caratteristiche strutturali o di destinazione, non producono rifiuti o producono rifiuti speciali (smaltiti dallo stesso produttore a proprie spese), in quanto il principio secondo cui spetta all'amministrazione provare la fonte dell'obbligazione tributaria non si estende alla dimostrazione della spettanza o meno delle esenzioni, le quali costituiscono eccezioni alla regola generale della debenza del tributo da parte di tutti coloro che occupano, o detengono, immobili nel territorio comunale (tra le tante: Cass., Sez. 6°-5, 23 gennaio 2017, n. 1711; Cass., Sez. 5°, 2 marzo 2018, n. 4961; Cass., Sez. 6°-5, 16 aprile 2019, n. 10634; Cass., Sez. 6°-5, 1 ottobre 2020, nn. 20969 e 20970; Cass., Sez. 5°, 17 marzo 2021, n. 7548). Per cui, stando all'inequivoco tenore dall'art. 62, comma 2, del D.Lgs. 15 novembre 1993 n. 507, è specifico onere del contribuente indicare, nella denuncia originaria o di variazione, l'inidoneità dei locali o delle aree a produrre rifiuti, rispettivamente, per la loro intrinseca natura, per la loro stabile destinazione o per le loro obiettive condizioni di inutilizzabilità, sempre che tali circostanze siano debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione (Cass., Sez. 6°-5, 23 gennaio 2017, n. 1711; Cass., Sez. 6°-5, 16 aprile 2019, n. 10634). Difatti, l'art. 62, comma 1, del d.lvo 15 novembre 1993 n. 507 pone a carico dei possessori di immobili una presunzione legale relativa di produzione di rifiuti (con conseguente soggezione a tassazione), che può essere vinta soltanto dall'espressa indicazione da parte del contribuente, nella denuncia originaria o nella denuncia di variazione, delle condizioni indispensabili per beneficiare della riduzione o della esenzione (Cass., Sez. 6°-5, 18 febbraio 2015, n. 3173; Cass., Sez. 6°-5, 23 gennaio 2017, n. 1711).

Ne deriva che l'ente impositore - al pari del giudice tributario (Cass., Sez. 6°-5, 18 febbraio 2015, n. 3173; Cass., Sez. 6°-5, 23 gennaio 2017, n. 1711) - non può ritenere in modo presunto la spettanza della riduzione o dell'esenzione, nel caso in cui l'inidoneità dei locali o delle aree a produrre rifiuti, rispettivamente, per la loro intrinseca natura, per la loro stabile destinazione o per le loro obiettive condizioni di inutilizzabilità (ex art. 62, comma 2, del D.Lgs. 15 novembre 1993 n. 507), pur risultando aliunde non sia stata oggetto di una volontà manifestata dal contribuente mediante la denuncia originaria o la denuncia di variazione.

È stato da ultimo ribadito che in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), 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 dell'art. 62, comma 3, del D.Lgs. n. 507 del 1993, 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 per quanto attiene alla quantificazione del tributo, grava sull'interessato (oltre all'obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 70 del D.Lgs. n. 507 del 1993) 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. (vedi Sez. 5 - , Sentenza n. 2623 del 27/01/2023, Rv. 666760 - 01).

8.2. Nel caso in esame non risulta che la contribuente abbia presentato alcuna denuncia e, comunque, la stessa, secondo quanto è dato desumere dal tenore degli atti, non ha comprovato in alcun modo l'esistenza di aree in cui vengono prodotti rifiuti speciali non assimilabili a quelli urbani (dalla stessa smaltiti direttamente, essendo esclusi dal normale circuito di raccolta), che, pertanto, non concorrono alla quantificazione della superficie imponibile, in applicazione dell'art. 62, comma 3, del D.Lgs. n. 507 del 1993.

Va, peraltro, osservato che il comune ha prodotto in giudizio la delibera di assimilazione (deliberazione di C.C. del 19 maggio 1998 n. 17 che richiamava anche la paglia ed i prodotti di paglia tra i rifiuti soggetti alla privativa comunale) quale titolo per la riscossione della tariffa ed aveva espressamente contestato la tipologia di rifiuto prodotto nell'area, non potendosi, pertanto, parlare di deduzioni della contribuente non contestate ovvero oggetto di "confessione".

La C.T.R., non tenendo conto degli obblighi di preventiva dichiarazione previsti dalle disposizioni citate ed omettendo di valutare che la contribuente non aveva in alcun modo adempiuto all' onere probatorio a suo carico, ha proceduto, perverso, come contestato dall' ente impositore, ad una lettura del tutto erronea della deliberazione comunale ed ha ritenuto che il Comune non avrebbe provato di aver assimilato a quelli urbani con apposita previsione regolamentare, affermazione che contrasta con le deduzioni difensive e con la documentazione allegata tra cui, in particolare, la citata delibera di assimilazione che comprendeva anche i rifiuti prodotti dalla contribuente con specifico riferimento agli scarti di paglia. L'aver escluso automaticamente i rifiuti derivanti dai locali ritenuti asseritamente strumentali dell'impresa agricola, prescindendo dal concreto accertamento della tipologia del rifiuto - non oggetto di alcuna denuncia né di adeguata dimostrazione a cura della contribuente - ha implicato una evidente violazione della normativa in esame, per come pacificamente interpretata da questa Suprema Corte.

9. In ragione della fondatezza dei superiori motivi - assorbito il quarto - la sentenza va cassata e non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto la causa può essere decisa nel merito con il rigetto del ricorso originario della contribuente.

9.1. Appaiono sussistere i presupposti di legge per disporre la compensazione delle spese delle fasi di merito, mentre le spese del giudizio di legittimità vanno poste a carico della contribuente e liquidate come da dispositivo.



P.Q.M.

accoglie il secondo, il terzo ed il quinto motivo; rigetta il primo; assorbito il quarto; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso della contribuente; compensa le spese del merito; condanna Ca.La. a rifondere a parte ricorrente le spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 500.00 per compensi professionali, euro 200,00 per esborsi oltre rimborso forfettario delle spese generali nella misura del 15% ed altri accessori di legge, se dovuti.

(Omissis)

