

Sentenza del 06/06/2023 n. 1609 - Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

TARES - Soggezione - Utilizzo del servizio - Non occorre

Massima:

La TARES è dovuta indipendentemente dal fatto che l'utente utilizzi il servizio di smaltimento dei rifiuti, atteso che il presupposto impositivo si identifica con l'espletamento, da parte dell'ente pubblico, di un servizio nei confronti dell'intera collettività e non già in relazione a prestazioni fornite ai singoli utenti, sicché la sola disponibilità dell'area produttrice di rifiuti determina la debenza del tributo, salvo deroghe, riduzioni di tariffe e agevolazioni, per le quali è onere del contribuente dedurre e provare la relativa sussistenza per vincere la presunzione legale di produttività.

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La P srl, rappresentata e difesa come in atti, ha proposto appello per la riforma della sentenza n. 3787/2020 del 13.11.2020, depositata il 21.12.2020 e non notificata, con cui la C.T.P. di Reggio Calabria ha respinto il ricorso avverso il sollecito di pagamento relativo a TARES richiesta per l'anno 2013 (per un importo complessivo di? 152.674,00).

Ha premesso che:

- il 18.04.2018 perveniva alla società, a mezzo pec, il suddetto sollecito di pagamento con il quale il Comune id R richiedeva il versamento della TARES per l'anno 2013; nell'intestazione di tale sollecito venivano indicati, a sostegno della richiesta, diversi dati ed elementi fra i quali la deliberazione della Commissione Straordinaria n. 84 del 14.05.2013 e la dichiarazione TARSU (denuncia originaria) del 21.12.2009;

con la citata deliberazione n. 84/2013 era stato approvato fra l'altro di affidare, per l'anno 2013, alla R SpA, l'intera gestione della TARES, compresa la riscossione della stessa, sicché il Comune, tramite il proprio funzionario responsabile, era da considerarsi privo di qualsiasi legittimazione attiva a riscuotere la TARES per detta annualità;

la determinazione della richiesta fiscale è avvenuta sulla base dell'erronea superficie indicata nella dichiarazione TARSU e non, invece, sulla base della corretta e documentata superficie indicata nella successiva dichiarazione, rettificativa e sostitutiva della dichiarazione originaria (TARSU) che, peraltro,

recava erronei ed inesistenti estremi catastali; dichiarazione, quella correttiva, strumentalmente e

artatamente ignorata dal Comune che, però valeva- per espressa disposizione di legge (art. 14, comma 9, del D.L. n. 201/2011) - ai fini sia della medesima TARES che della successiva TARI, sicché la richiesta di pagamento era da reputarsi illegittima ed infondata anche sotto tale profilo;

l'illegittimità e l'infondatezza della richiesta di pagamento risulterebbero anche dal contenuto del "PROSPETTO- INSEDIAMENTO", nel quale sono indicate, al medesimo indirizzo, per un stesso immobile catastalmente non identificato e per la medesima superficie, ben due diverse categorie di tassazione ("cat. 08 Esercizi commerciali, (MQ 23.058 ...) - acconto ... " - "cat. 11 Uffici, agenzia, studi professionali (MQ 23.058) - saldo a conguaglio ";

- infine, con deliberazione della Commissione Straordinaria n. 223 del 26.11.2013, indicata nell'epigrafe del sollecito di pagamento in questione, la categoria 8 veniva fatta corrispondere alla voce "Alberghi senza ristorazione" e non alla voce "Esercizi commerciali", come erroneamente indicato nel sollecito stesso, sicché, l'illegittimità e l'infondatezza della richiesta di pagamento erano corroborate anche da tale circostanza, oltre che dall'assenza di un qualsiasi riferimento catastale nell'atto impugnato.

Il 5.6.2018 la società proponeva ricorso avverso il sopraddetto sollecito di pagamento chiedendone l'annullamento o, in via meramente subordinata, la riduzione dell'importo, deducendo

- 1) l'inesistenza della notifica dell'avviso di accertamento (ex art. 1, commi 158 e 159, della legge n. 296/2006);
- 2) l'omessa sottoscrizione digitale dell'atto stesso (artt. 22 e 24 del d.lgs. n. 82/2005);
- 3) la mancanza del presupposto dell'imposta;
- 4) l'illegittimità dell'atto in relazione alla superficie destinata a parcheggio e viabilità, da ritenersi esente da tassazione.

In data 25.11.2019 si costituiva il Comune di R chiedendo il rigetto del ricorso.

Quindi, il 26.11.2019, la società, attese le controdeduzioni avversarie, da cui emergeva, a suo dire, una indebita inversione dell'onere della prova dei fatti costituenti la presunta obbligazione tributaria, depositava memoria per illustrare i motivi di ricorso evidenziando e ribadendo l'operato ritenuto illegittimo e infondato del Comune. A tal fine, versava in atti, quali allegati alla memoria illustrativa, copia della specifica e autonoma dichiarazione TARES (rettificativa e sostitutiva della precedente dichiarazione TARSU) e copia di perizia tecnica giurata con allegati.

Seguiva la decisione oggi impugnata con cui la C.T.P., rigettando il ricorso, riteneva decisiva l'erronea superficie di mq 23.058 indicata nella dichiarazione TARSU, peraltro inesistente su base catastale (tant'è che l'impugnato sollecito non indica alcun riferimento catastale), anziché la corretta e documentata superficie di mq 116 indicata nella già detta dichiarazione TARES.

A sostegno dell'atto di appello ha dedotto quanto segue.

Col primo motivo ha eccepito il difetto di legittimazione attiva in capo al soggetto che ha emesso l'atto impugnato (cioè al Comune).

Per l'appellante il Comune, stante la deliberazione della Commissione Straordinaria n. 84/2013 (di affidamento, per l'anno 2013, alla R , della gestione della TARES, compresa la riscossione della stessa), non era legittimato ad emettere l'avviso di che trattasi, come invece fatto tramite proprio funzionario.

Col secondo motivo ha eccepito la nullità della sentenza per erronea motivazione - erronea od omessa valutazione delle prove - errar in giudicando - violazione e falsa applicazione degli artt. 113, 115 e 116 del c.p.c ..

In particolare, la sentenza di prime cure sarebbe affetta, per l'appellante, da carenza motivazionale in una

col fatto che i primi giudici non avrebbero considerato e valutato quanto allegato in atti dalla ricorrente ed odierna appellante.

Infatti, relativamente alla specifica contestazione sull'assenza del presupposto impositivo, causa la mancata assimilazione dei rifiuti speciali assimilabili a quelli urbani (art. 14, commi 3 e 10, del D.L. n. 201/2011 (convertito dalla L. n. 214/2011), degli artt. 3, 4 e 7 del Regolamento TARES e della Legge comunitaria n. 128 del 24 aprile 1998) i primi Giudici hanno risolto la decisiva questione giuridica limitandosi, a dire dell'appellante, ad una sbrigativa motivazione e cioè: "E questo poi giova a disattendere anche l'eccezione della mancata assimilazione ai rifiuti urbani di quelli speciali da parte del Comune, in disparte che la ricorrente non ha dato alcuna prova di produrre soltanto rifiuti speciali". Sul punto ha ribadito che l'art. 14 del D.L. n. 201/2011 ha istituito per l'anno 2013 la TARES, in sostituzione della precedente TAR SU (in vigore sino al 2012), e ha individuato lo stesso presupposto impositivo, variando esclusivamente il metodo di calcolo e quantificazione dell'imposizione. Il presupposto della TARES, oltre all'occupazione dei locali e delle sole aree scoperte operative, è la produzione di rifiuti solidi urbani interni ed equiparati sugli stessi immobili. In particolare, il comma 3 dell'art. 14 del D.L. n. 201/2011 prevede che "Il tributo è dovuto da chiunque possieda, occupi o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani". E il successivo comma 10 prevede, fra l'altro, che "Nella determinazione della superficie assoggettabile al tributo non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano di regola rifiuti speciali".

Assume, quindi, l'appellante che ai fini dello stesso presupposto (oltre al servizio di smaltimento) abbia rilevanza la tipologia di rifiuti prodotti così come definiti dal d.lgs. n. 152/2006, i cui artt. 183 e 184 classificano i rifiuti in (i) urbani, individuati in quelli domestici provenienti da locali e luoghi adibiti ad uso di civile abitazione;

(ii) speciali, intendendo per essi quelli prodotti da attività agricole, sanitarie, da attività industriali e commerciali etc.; (iii) pericolosi. Tale distinzione è preliminare ai fini del presupposto dell'imposta, in quanto la legge comunitaria n. 128 del 24 aprile 1998, abrogando l'assimilazione legale tra rifiuti urbani e quelli speciali, propri delle attività economiche (utenze non domestiche, come nel caso di specie), determinava l'impossibilità di conferire i rifiuti speciali al servizio pubblico, salvo che le Amministrazioni competenti non avessero espressamente emesso delle specifiche delibere di assimilazione tra rifiuti urbani e speciali, rimettendo dunque il servizio all'apparato pubblico. Nel caso di specie, considerato che (i) sulla superficie del centro commerciale si producono rifiuti speciali non assimilabili (imballaggi), che peraltro la società smaltisce in proprio, come da fatture e da formulari di smaltimento emessi dalle ditte specializzate e precisamente dalla "L. Spa" poi A Sri (allegati in atti), e che, ancora, (ii) il Comune non ha previsto alcun regolamento di assimilazione tra rifiuti urbani e speciali ai sensi dell'art. 198 del D.lgs. n. 152/2006, secondo parte appellante ci si troverebbe di fronte a un'assenza del presupposto dell'imposta, in quanto i rifiuti speciali prodotti non possono essere conferiti al servizio pubblico e di fatto non sono stati conferiti, per cui il Comune non può richiedere il pagamento di un tributo per un servizio non erogato. Su tale questione ha evidenziato l'orientamento della giurisprudenza, sia di legittimità che di merito, che ha più volte ribadito come l'assenza della delibera o del regolamento di assimilazione determini la non assoggettabilità al tributo per quei soggetti che per definizione producono rifiuti speciali assimilabili (Cass., n. 6359 del 01.04.2016, n. 17932/2004; n. 5257/2004, n. 27057/2007). L'appellante ha dunque dedotto come l'assimilazione dei rifiuti solidi urbani possa essere stabilita solo con deliberazione comunale, così come previsto dall'art. 198 comma 2, lett. g), del d.lgs. n. 152/2006, e ciò solo costituisce titolo per la riscossione da parte del Comune, il quale, in mancanza di tale atto deliberativo, verserebbe, come nel caso concreto, in una condizione di assenza di presupposto dell'imposta (ha richiamato, in merito, Cass., n. 27057 del 2007 e n. 2198 del 2011. L'odierna appellante ha insistito sul fatto che smaltisce in proprio, con conferimento ad imprese private, senza quindi gravare sul servizio comunale, i rifiuti speciali prodotti (imballaggi) e ciò con un costo di circa? 37.500 annui.

Da ciò l'illegittimità della pretesa del Comune che non svolge alcun servizio di smaltimento in favore della società. In tal senso ha evidenziato che già relativamente all'anno 2011 la Sezione 4 della CTP di Reggio Calabria si pronunciava, a seguito di ricorso (RGR n. 5809/12), con la sentenza n. 01/04/13 (in atti, passata in giudicato) accogliendo il ricorso avverso l'avviso di pagamento TAR SU per l'assenza del

presupposto dell'imposta. Relativamente agli anni 2009, 2010 e 2012 si pronunciava, invece, la CTR Sezione distaccata di Reggio Calabria con le sentenze n. 3560/06/2016 e n. 1957 /06/2017 che accoglieva gli appelli della società per gli anni 2009, 2010 e 2012 poiché "La materia in oggetto, inizialmente disciplinata dall'art. 60 del D.lgs. 507 del 1993, venne riformata con l'art. 39 della legge 146/1994, che dispose l'assimilazione ope legis ai rifiuti urbani di tutti i rifiuti speciali, determinando, di fatto, la soppressione di qualsiasi discrezionalità dei Comuni, e l'assimilazione agli urbani di tutti i rifiuti speciali, fatta eccezione soltanto per quelli ospedalieri, tossici e nocivi. Con l'art. 17 della legge 128/1998, in vigore dal 22.5.1998, l'art. 39 della legge 146/94, venne infine espressamente abrogato e, con esso, anche i casi di assimilabilità ex lege da quella norma previsti.

Da tutto ciò consegue che allo stato della vigente legislazione, deve ammettersi l'esistenza di rifiuti che anche se di origine industriale, artigianale, commerciale o connessa ad attività di servizi, e pertanto non

urbani per definizione, possono essere in virtù di previsione contenuta nel Regolamento comunale assimilati agli urbani, così da dover essere considerati tali a tutti gli effetti. Con riferimento, quindi, al caso in esame, questa Commissione rileva che la Società ricorrente produce rifiuti speciali, che tra l'altro smaltisce a proprie spese, e considerato che il Comune, non ha previsto nel proprio regolamento Comunale alcuna assimilazione tra rifiuti urbani e speciali, ci si trova di fronte ad una totale assenza del presupposto dell'imposta in quanto i rifiuti prodotti non possono essere conferiti al servizio pubblico che, dunque, non può richiedere il pagamento di un tributo per un servizio non erogato" (CTR sezione staccata di Reggio Calabria Sez. 6. n. 3560/2016).

Con il terzo motivo di appello è stata eccepita l'erroneità della sentenza impugnata in relazione alla esatta quantificazione della superficie tassabile e ciò anche a causa dell'omessa valutazione della memoria illustrativa del 26.11.2019 (e relativi allegati) con cui sarebbe stata smentita, secondo quanto rappresentato dell'appellante, la tesi del Comune, recepita acriticamente dai primi giudici, riguardo l'unica denuncia originaria ai fini TARSU, con la produzione e quindi l'esistenza della denuncia TARES dell'1.1.2013, con la quale la Società ha rettificato e sostituito la erronea superficie originaria, escludendo, come da normativa di settore e regolamento comunale, tutte le aree accessorie o pertinenziali (C.M. n. 1/DF del 29.04.2014, par. 1), cioè tutte le aree non operative come, ad esempio, il parcheggio gratuito per clienti e fornitori.

Sicché, i primi giudici, che hanno rigettato il ricorso in quanto era stata la società a dichiarare la superficie da sottoporre a tassazione, avrebbero dovuto accogliere il ricorso stesso per illegittimità e infondatezza dell'impugnato sollecito di pagamento, dopo avere accertato che la società aveva presentato una specifica e autonoma denuncia TARES per l'anno 2013 (in questa sede nuovamente allegata), dichiarazione con cui si variava la superficie tassabile da mq 23.058 (erroneamente indicata nell'originaria denunciata TARSU) a mq 116; questo perché: 1) nella dichiarazione TARSU recante l'erronea superficie tassabile di mq 23.058, era stato indicato come subalterno il n. 3 che corrisponde alla voce catastale "Bene comune non censibile" e che non ha alcuna specifica superficie poiché afferente all'intera area edificata; 2) il Comune e/o il soggetto affidatario della gestione della TARSU e della TARES, non ha mai indicato nei propri atti di liquidazione, accertamento e riscossione, gli estremi catastali dei locali e/o delle aree scoperte operative assoggettati all'imposizione, limitandosi ad indicare la categoria di tassazione che, nell'odierna controversia, è addirittura duplice (categoria 08 e 11) per uno stesso immobile (non individuato); 3) la società, in virtù della sola indicazione della categoria di tassazione negli atti di liquidazione, accertamento e riscossione e precisamente della categoria corrispondente alla voce "Uffici, agenzia, studi professionali", aveva presentato la specifica dichiarazione di variazione, quale denuncia autonoma ai fini della TARES per l'anno 2013 e denuncia rettificativa e sostitutiva dell'originaria ed erronea dichiarazione TARSU, recante la superficie tassabile del proprio ufficio amministrativa direzionale rientrante, appunto, nella categoria 11 ("Uffici, agenzia, studi professionali"). In definitiva, il corretto calcolo dell'imposta andava formulato esclusivamente sulla base della predetta dichiarazione di variazione TARES.

Del resto, come riscontrabile dal certificato di agibilità rilasciato dallo stesso Comune (allegato in atti), le aree interrato destinate a parcheggio, viabilità e vani tecnici ammontano ad un totale di mq 20.503, le quali, assume l'appellante, non devono (ai sensi del Regolamento TARES) essere in alcun modo

conteggiate ai fini della quantificazione del tributo. Inoltre, come si evince anche dal verbale di sopralluogo (del 2015, in atti) effettuato da personale della "R SPA", il parcheggio e l'area di viabilità interrata è gratuita e di conseguenza deve trovare applicazione quanto previsto dall'art. 10, comma 2, lettera e), del Regolamento comunale (l'appellante ha anche allegato perizia tecnica giurata a firma dell'arch. V F (allegato 11), secondo cui il parcheggio sotterraneo non può essere considerato un locale chiuso e dunque assoggettabile al tributo). Nulla viene detto e argomentato nell'impugnata sentenza n. 3787/09/2020 in ordine al fatto che l'eventuale base di calcolo per la quantificazione della TARES si ridurrebbe a mq 2.555 (mq 23.058 - mq 20.503), per cui il sollecito di pagamento n. 64742 è, per l'appellante, illegittimo e infondato anche sotto tale ulteriore motivo.

Ha concluso per riformarsi l'impugnata sentenza n. 3787/09/2020, annullando di conseguenza l'atto opposto o, in subordine, annullandolo relativamente a mq 20.503 riferiti al parcheggio gratuito per clienti e fornitori ed ai vani tecnici esclusi dalla determinazione della superficie tassabile, con vittoria di spese per entrambi i gradi di giudizio e con ogni conseguenza di legge.

Si è costituito in giudizio il Comune di R chiedendo dichiararsi inammissibile l'appello owerò di rigettarlo.

Ha controdedotto, in particolare:

1. l'inammissibilità dell'appello per violazione dell'art. 53 dlgs n. 546/92; l'appello, assume l'ente, non avrebbe proposto alcuna censura alla sentenza di primo grado, ma si sarebbe limitato a riproporre le stesse doglianze sollevate nel giudizio di prime cure; per tale motivo dovrebbe considerarsi inammissibile ai sensi dell'art. 53 cit.;

2. quanto al ritenuto difetto di legittimazione attiva ha eccepito trattarsi di motivo inammissibile ex art. 57 d.lgs. n. 546/92, in quanto proposto per la prima volta nel giudizio di appello; del resto, la stessa P srl elenca i motivi di ricorso proposti in primo grado e tra questi non viene riportata l'odierna doglianza;

Si tratta comunque di un motivo infondato e ne spiega le ragioni (v. amplius cedute funzioni amministrative gestionali ma la titolarità dell'esazione è stata trattenuta in capo al Comune))

3. l'infondatezza degli ulteriori motivi di appello, in quanto l'ente ha già computato la riduzione (del 30%) della tassa richiesta, riduzione dovuta proprio allo smaltimento in proprio - da parte della società - dei rifiuti assimilati (cioè degli imballaggi), smaltimento in proprio che non può comportare una esenzione totale;

inoltre le superfici adibite a parcheggio, diversamente da quanto sostenuto dall'appellante, sono per l'ente soggette a tassazione poiché idonee a produrre rifiuti per come dimostrato dai cestini di raccolta ritratti nelle foto in atti;

4. quanto alle precedenti decisioni favorevoli al contribuente, ha rilevato che pende ricorso per cassazione, mentre in un caso l'atto era stato annullato poiché non teneva conto delle aree produttive di rifiuti speciali assimilati.

Ha concluso come da motivi controdedotti, con vittoria delle spese del giudizio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è meritevole di parziale accoglimento; in particolare, è fondato il terzo motivo nella parte in cui è stata eccepita l'illegittima tassazione della superficie destinata a parcheggio e vani tecnici.

L'eccezione, invero di carattere preliminare, sollevata dal Comune appellato circa la pretesa inammissibilità del ricorso non è fondata: parte appellante ha dedotto, infatti, specifici e puntuali motivi di censura avverso la sentenza di primo grado, lamentando l'erroneità di determinati profili valutativi owerò, su altri punti, la omessa o carente motivazione. Ciò senza omettere di considerare che, secondo quanto

reiteratamente affermato dalla Corte Suprema di Cassazione, nel processo tributario la sanzione di inammissibilità dell'appello [per difetto di specificità dei motivi], prevista dall'art. 53, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, deve essere interpretata restrittivamente, in conformità all'art. 14 disp. prel. c. c, trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, dovendosi consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione (così, da ultimo, Cass. n. 22332/2021).

Tanto detto, nel merito, il primo motivo di appello, inerente la ritenuta carenza di legittimazione attiva in capo all'ente locale causa affidamento della 'gestione' del tributo alla R SpA è inammissibile poiché prospettato ed introdotto per la prima volta in questa sede e non costituente motivo dell'originario ricorso. In ogni caso, lo stesso, qualora ammissibile sarebbe stato destituito di fondamento poiché il Comune aveva affidato (appunto con contratto di affidamento del servizio e non con concessione) alla società dallo stesso partecipata i servizi strumentali, rimanendo titolare della funzione amministrativa e della gestione sostanziale dei rapporti con i contribuenti (con espressa riserva in capo all'ente affidante dei poteri accertativi ed esattoriali). Invero, la società in questione non aveva i poteri propri del concessionario in materia di accertamento e riscossione, atteso che svolgeva soltanto un'attività di supporto all'amministrazione comunale.

Anche il secondo motivo, che involge più profili unitariamente trattabili, non è meritevole di accoglimento.

La Corte rileva, infatti, come la CTP, sebbene con motivazione concisa, abbia comunque dato atto delle ragioni per cui il ricorso non è stato ritenuto fondato, con disamina e valutazione dei punti essenziali dello stesso e della regiudicanda; non è dunque ravvisabile un vizio di omessa o carente motivazione dell'impugnata decisione di prime cure.

Allo stesso modo, non ricorre nel caso in esame un vizio motivazionale dell'impugnato sollecito di pagamento e ciò sia perché si trattava (e si tratta) di atto emesso sulla base di dati denunciati a fini Tarsu dalla stessa società appellante con l'iniziale dichiarazione a tal fine presentata, sia perché l'atto presenta(va) i requisiti indispensabili per rendere edotta la medesima società contribuente delle ragioni fattuali e giuridiche della pretesa tributaria azionata nei suoi confronti; che non vi fosse (e non vi sia), in effetti, un deficit motivazionale dell'atto esattoriale è agevolmente desumibile, poi, anche dalla stessa estensione dei plurimi ed articolati motivi eccepiti e prospettati dalla ricorrente/appellante con la contestazione dell'atto medesimo.

Non condivisibile è anche l'assunto della parte appellante secondo cui la stessa, smaltendo in proprio i rifiuti speciali prodotti (in sostanza gli imballaggi), mediante conferimento diretto a ditte private (cfr. fatture e documenti allegati in atti), non avrebbe goduto, nell'anno di riferimento, di alcun servizio di raccolta dei rifiuti da parte dell'ente pubblico e, quindi, nulla avrebbe dovuto (e nulla dovrebbe) corrispondere a fini Tares, mancandone, in definitiva, lo stesso presupposto impositivo.

Alla Corte non sfugge che con decisioni del 2016 e del 2017, proprio questa AG (in diversa composizione),

abbia ritenuto fondata tale doglianza accogliendo l'appello avanzato dalla stessa società avverso sentenze di primo grado reiettive del ricorso avente ad oggetto la medesima taxa richiesta per gli anni 2009-2010-2012;

tuttavia, deve ritenersi maggiormente persuasivo il successivo e più recente orientamento della Corte Suprema di Cassazione secondo cui \diamond (Cass., Sez. V, n. 2373 del 27/01/2022 (Rv. 663744 - 01).

La taxa in esame è dovuta, come è noto, per il sol fatto di occupare o detenere locali ed aree (anche scoperte) produttive di rifiuti. Essa è dovuta, in particolare, indipendentemente dal fatto che l'utente utilizzi il servizio di smaltimento dei rifiuti, in quanto la ragione istitutiva del relativo prelievo sta nel porre le amministrazioni locali nelle condizioni di soddisfare interessi generali della collettività, piuttosto che nel fornire, secondo una logica commutativa, prestazioni riferibili a singoli utenti. Si tratta, allora, di

tassa che il contribuente è tenuto a corrispondere in relazione all'espletamento da parte dell'ente pubblico di un servizio nei confronti della collettività che da tale servizio riceve un beneficio, e non già in relazione a prestazioni fornite a singoli utenti, per cui è sostanzialmente contrario al sistema di determinazione della tassa pretendere di condizionarne il pagamento al rilievo concreto delle condizioni di fruibilità che del resto, oltre ad essere di difficile individuazione per loro natura, mal si presterebbero a una valutazione economica idonea a garantire una esatta ripartizione fra gli utenti del costo di gestione.

I criteri di ripartizione del costo del servizio di smaltimento dei rifiuti non sono collegati, pertanto, al suo concreto utilizzo, bensì ad una fruizione potenziale desunta da indici meramente presuntivi, quali l'occupazione e detenzione di locali ed aree, che tengono conto della quantità e qualità dei rifiuti che, ordinariamente, in essi possono essere prodotti, sicché il legislatore ha ritenuto di temperare la rigidità di

tale criterio impositivo introducendo ipotesi di esenzione e/o di riduzione dell'obbligazione tributaria.

Proprio il presupposto impositivo della occupazione/detenzione di aree tassabili introduce, a ben vedere, la vera questione nodale della presente controversia, e cioè quali siano nel caso concreto le superfici assoggettabili a tassazione; più in dettaglio, se queste siano state correttamente individuate in quelle indicate nella primigenia denuncia (Tarsu) della società (recepita dal Comune senza alcun ulteriore accertamento o approfondimento, mq. 23.058) ovvero quelle minori (mq. 2.555) indicate (in via gradata) con il ricorso e l'atto di appello (v. terzo motivo) con cui è stata dedotta la non tassabilità dei vani tecnici e delle superfici destinate a parcheggio gratuito per i clienti. La denuncia in variazione presentata dalla società nell'aprile del 2014 (benchè datata 01.01.2013) avrebbe potuto valere (tenuto conto dell'art. 14 del d.l. n. 201/2011 e del regolamento locale) per l'anno d'imposta 2014; tuttavia, se è vero che, come sostenuto dal Comune, incombe sul contribuente l'onere di fornire all'amministrazione i dati relativi all'esistenza e alla delimitazione delle aree che non concorrono alla quantificazione della complessiva superficie imponibile, è altrettanto vero che quella (successiva) denuncia in variazione e lo stesso contenzioso ingeneratosi tra le parti avrebbe potuto (e dovuto) quanto meno suggerire una verifica in contraddittorio delle superfici tassabili e ciò proprio alla luce delle divergenti denunce a fini impositivi presentate dalla contribuente e dei dati desumibili per l'amministrazione anche dal certificato di agibilità rilasciato dalla stessa e da cui risultava sussistere una superficie di mq. 20.503 destinata a parcheggio.

Con riferimento a tale specifico profilo, parte appellante ha depositato nel corso dell'udienza la decisione n. 2163/2021 pronunciata il 21.1.2021 dalla CTP di Reggio Calabria che, per gli anni dal 2014 al 2017, ha, con argomentazioni persuasive, pur nei limiti oltre specificati, accolto il ricorso della odierna appellante ritenendo non tassabili le aree pertinenziali del sopra menzionato centro commerciale, per l'appunto destinate a parcheggio.

Al riguardo, deve considerarsi come la giurisprudenza si sia pronunciata nel senso che "è dovuto il pagamento della tassa rifiuti solidi urbani in relazione alle aree scoperte adibite a parcheggio del centro commerciale utilizzate dai clienti per la sosta dei veicoli nonché la manovra degli automezzi" (Cass., n. 18500 del 26 luglio 2017, tesi sostenuta anche dalla parte appellata).

Tuttavia, premesso il presupposto impositivo della Tares, cioè il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte operative suscettibili di produrre rifiuti (sono, invece, escluse dal presupposto impositivo le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative), vi è che a mente dell'art. 6 d.l. n. 328/1997 (Il comma 4-bis dell'articolo 2 del decreto legge 25 novembre 1996, n. 599, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 gennaio 1997, n. 5, è sostituito dal seguente: "4-bis. Le disposizioni di cui all'articolo 66, commi 1 e 2, del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507, come sostituito dall'articolo 3, comma 68, lettera f), della legge 28 dicembre 1995, n. 549, sono abrogate ferme restando per il 1997 e il 1998 l'imponibilità delle superfici scoperte operative e l'esclusione dal tributo delle aree scoperte pertinenziali od accessorie a locali tassabili"), e dell'applicabilità di tale disposizione anche dopo il 1998 a mente dell'art. 1 d.l. n. 8/1999, erano soggette alla tassa le sole aree scoperte operative, con esclusione di quelle pertinenziali o accessorie a qualunque locale tassabile; dunque, l'esclusione delle aree pertinenziali dal novero di quelle tassabili ha una connotazione oggettiva e prescinde dalla potenzialità di produrre rifiuti.

Ciò chiarito, nella categoria delle aree pertinenziali rientrano tutte quelle superfici scoperte che, in base alle norme civilistiche, possono qualificarsi come "pertinenza", appunto, di un fabbricato, indi quelle destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento del fabbricato stesso. Ed è questo il caso dei parcheggi utilizzati dai clienti o dai dipendenti. Questi ultimi vanno correttamente ricompresi nelle aree accessorie e non operative, poiché non avrebbero alcuna propria autonomia funzionale in assenza del fabbricato cui pertengono, a meno che non ricorra l'ipotesi (e non è questo il caso in esame) in cui essi stessi siano oggetto di una data attività economica (es. rimessa di autovetture, parcheggio a pagamento e simili).

Il dato testé richiamato è dirimente e, una volta accertata la natura pertinenziale dell'area destinata a parcheggio (e tale è, all'evidenza, come pure dimostrato con relazione tecnica di parte in atti, anche quella ubicata sotto il livello stradale), non rileva tanto la prova (in ipotesi a carico del contribuente) che l'area stessa sia idonea a produrre rifiuti, ma la circostanza che trattasi di area che già il legislatore ha escluso dalla tassabilità.

Quanto al fatto, poi, che le aree pertinenziali destinate a parcheggio (indi non operative) siano escluse dalla tassazione in parola, giova evidenziare che lo stesso regolamento comunale ha espressamente previsto tale esenzione; il riferimento è al regolamento Tares ratione temporis applicabile al caso in esame (deliberazione n. 223 del 26.11.2013) il cui art. 10 dispone che "Sono escluse dal tributo (...) e le aree adibite in via esclusiva al transito o alla sosta gratuita dei veicoli" [art. 10 comma 2, lett. e), regolamento citato]; un'esclusione, dunque, oggettiva e che prescinde anche dalla differenziazione tra area coperta e area scoperta.

Nel caso in esame le aree destinate a transito /parcheggio gratuito di veicoli (e quelle costituenti vani tecnici, anch'essi esclusi dalla tassazione) sono risultate essere pari a mq. 20.503 (il dato è certo), sicché la superficie tassabile non era (e non è) quella complessiva (mq. 23.058) ab initio indicata (se non erronea sin da allora, certamente divenuta tale a seguito dell'approvazione del richiamato regolamento Tares), ma quella residua di mq. 2.555 (superficie ottenuta sottraendo dalla complessiva area di mq. 23.058, quella di mq. 20.503 destinata a parcheggio gratuito e comunque non operativa). Esattamente come indicato e riconosciuto (seppur in via gradata rispetto agli altri motivi di appello, come visto però infondati) dalla stessa società appellante.

La TARES per l'annualità d'imposta 2013 è dunque dovuta dalla società P , per l'omonimo centro commerciale, per la superficie di mq. 2.555; in tal senso l'ente impositore rimodulerà la propria pretesa impositiva, applicando, per via del già dimostrato smaltimento in proprio degli imballaggi, la prevista riduzione del 30% (invero già applicata dall'ente, per detta medesima causale, con il provvedimento esattoriale impugnato).

Al parziale accoglimento dell'appello segue la compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di Il grado della Calabria, sezione staccata di Reggio Calabria, accoglie parzialmente l'appello come da parte motiva.

Spese compensate.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza