



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
- SEZIONE TRIBUTARIA -

composta dai seguenti magistrati:

Federico Sorrentino

Presidente

Liberato Paolitto

Consigliere

Ugo Candia

Consigliere rel. -

Milena Balsamo

Consigliere

Milena d'Oriano

Consigliere

OGGETTO

TARSU

R.G.N. 25105/2019

Cron.

Rep.

Ud. 06/04/2023

ha deliberato di pronunciare la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 25105/2019 del ruolo generale, proposto

DA

MARINA DI VILLASIMIUS S.R.L. (codice fiscale 02018200390), con sede in Villasimius (CA), Loc. Porto, Via degli Oleandri, n. 10, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, Tito Longoni, rappresentata e difesa, in forza di procura speciale e nomine poste in calce al ricorso, dal prof. avv. Augusto Fantozzi (codice fiscale FNT GST 40 H24 H501 E), dall'avv. Francesco Giuliani (codice fiscale GLN FNC 64A16 H703 K), nonché dall'avv. Roberto Altieri (codice fiscale LTR RRT 69M09 B354 E), con studio in Roma, alla Via Sicilia, n. 66.

- RICORRENTE -

CONTRO



il COMUNE DI VILLASIMIUS -CA- (codice fiscale 01146910755), con sede in Francavilla Fontana (BR), alla Via Barbaro Forleo, n. 1, in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso, in ragione di procura speciale e nomine poste in calce al controricorso, dall'avv. Maurizio Villani (codice fiscale VLL MRZ 50P24 E506 Z), domiciliato, ai sensi dell'art. 366, secondo comma, cod. proc. civ., presso la cancellaria della Corte di cassazione.

- CONTRORICORRENTE -

per la cassazione della sentenza n. 338/1/2019 della Commissione tributaria regionale della Sardegna, depositata in data 20 maggio 2019, notificata il 28 giugno 2019.

UDITA la relazione svolta dal Consigliere Ugo Candia all'udienza del 6 aprile 2023;

LETTE le motivate conclusioni scritte depositate il 23 febbraio 2023 dal Sostituto Procuratore Generale, Stanislao De Matteis, che ha chiesto di rigettare il ricorso

I FATTI DI CAUSA

1. Con l'avviso n. 2011900006067900/2011 il Comune di Villasimius chiese a Marina di Villasimius S.R.L. il pagamento della somma di 34.356,61 €, a titolo di Tarsu relativa all'anno d'imposta 2011, per l'occupazione da parte della suindicata società (partecipata dal menzionato Comune nella misura del 35%) dell'area del porto turistico del Comune di Villasimius, gestito dalla ricorrente in regime di concessione.

2. La Commissione tributaria provinciale di Cagliari accoglieva il ricorso della contribuente, disapplicando il regolamento comunale nella parte in cui aveva previsto la tassazione dell'area portuale in questione e reputando che la società dovesse andare esente dal pagamento della tassa, in quanto aveva la gestione del porto ed era, pertanto, tenuta ad attivare il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti in detta area, la quale, quindi, rimaneva esclusa, per legge, dalla privativa comunale.



3. La Commissione tributaria regionale, accogliendo l'appello proposto dall'ente territoriale, riformava detta pronuncia assumendo – per quel che ora interessa in relazione ai motivi di impugnazione – che:

a. non era vero che il Comune non avesse contestato la sentenza di primo grado nella parte in cui aveva disapplicato il regolamento comunale ed aveva riconosciuto che del servizio di raccolta dei rifiuti si era fatto carico la contribuente (stipulando un contratto di appalto con il consorzio COSIR), posto che *«nell'appello si contrappone che la sentenza di primo grado era erronea anche nella parte in cui aveva disapplicato il regolamento comunale che per converso aveva previsto la tassazione Tarsu per le aree portuali, sostenendo che il regolamento era comunale era conforme alla legge statale nel pieno rispetto del principio del "chi inquina paga" [...] ed ancora che era irrilevante il fatto che Marina di Villasimius avesse o meno, per sua scelta, usufruito del servizio che era stato attivato e per cui era stata prevista apposita tariffa poiché il soggetto tenuto al pagamento della tassa era colui che deteneva i locali o le superfici scoperte ai sensi degli artt. 62 e 63 del D.lgs. n. 507 del 1993»* (v. pagina n. 9/10 della sentenza impugnata);

b. *«non può essere messo in discussione che il porto di Villasimius non rientra tra quelli soggetti all'autorità portuale in base ai documenti di formazione primaria e secondaria [...]»* (v. pagina n. 9/10 della sentenza impugnata);

c. la legge 28 gennaio 1994, n. 84 - istitutiva delle autorità portuali, nelle cui competenze rientrano anche i servizi di pulizia e di raccolta dei rifiuti prodotto nell'area portuale - non trovava applicazione nella fattispecie in rassegna, in quanto *«il porto di Villasimius non è gestito da un'autorità portuale (v. decreto 6 aprile 1994 del Ministero dei trasporti e della navigazione [...])»* (così nella sentenza impugnata, pagina n. 10/11 della sentenza), trattandosi di un semplice porto turistico, in relazione al quale non è escluso il potere impositivo del Comune in ordine ai rifiuti ivi prodotti;



d. *«la sentenza di primo grado è [...] caduta in un evidente equivoco a fronte di una tassazione che riguardava immobili ed aree scoperte tassabili, come precisato nell'atto impugnato [...]»* (v. pagina n. 10/11 della sentenza in rassegna);

e. il regolamento TARSU del Comune di Villasimius *«[...] è nel senso che anche le aree portuali sono, di regola, soggette a tassazione»*, individuando nella categoria 9 le aree sottoposte a tassazione, siccome destinate a *«[...] rimessaggi di barche o natanti e simili, servizi ed aree portuali [...]»* (v. pagina n. 11/12 della sentenza in esame);

f. non vi era prova della gestione di tutti i rifiuti da parte della *Cosir* ed in ogni caso la circostanza risulterebbe irrilevante *«[...] poiché il contribuente non si può sottrarre completamente alla privativa comunale e deve corrispondere la Tarsu anche se, per sua libera scelta, in tutto in parte, si avvale di altro gestore, potendo al massimo chiedere preventivamente ed ottenere una riduzione»* (v. pagina n. 11/12 della sentenza in esame);

g. doveva escludersi in radice che nell'area in questione venissero prodotti solo rifiuti speciali, tenuto conto della rilevante presenza umana in un porto turistico;

h. era irrilevante, ai fini che occupano, la natura demaniale del bene concesso in uso;

i. la contribuente doveva essere assoggetta a tassazione, ai sensi dell'art. 62 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, in ragione della pacifica detenzione della predetta area, aggiungendo sul punto che *«spetta al contribuente l'onere di fornire l'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza e alla delimitazione delle aree in cui vengono prodotti i rifiuti speciali non assimilabili a quelli urbani, smaltiti direttamente, essendo esclusi dal normale circuito di raccolta, che pertanto non concorrono alla quantificazione della superficie imponibile, in applicazione dell'articolo 62, comma 3, del d.lgs. n. 507 del 1993 [...], 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 [...]» (v. pagina n. 12/13 della sentenza impugnata).

4. con ricorso notificato al Comune di Villasimius tramite servizio postale in data 22/25 luglio 2019 la ricorrente proponeva ricorso per cassazione, formulando sei motivi di censura; successivamente, in data 22 febbraio 2023, ha depositato memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

5. Il Comune di Villasimius ha resistito con controricorso notificato in data 17 settembre 2019, successivamente illustrato con memoria ex art. 378 cod. proc. civ. depositata il 21 marzo 2023, chiedendone il rigetto.

LE RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso la società ha eccepito, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., «*il passaggio in giudicato del profilo relativo al dimostrato autosmaltimento dei rifiuti tramite il Consorzio COSIR e della natura speciale dei rifiuti. Violazione dell'art. 2909 c.c.*» (v. pagina n. 11 del ricorso).

A tal riguardo, l'istante ha rappresentato che il Giudice di primo grado, nell'escludere il potere del Comune di stabilire con proprio regolamento la tassazione ai fini Tarsu del servizio presso l'area portuale si era così espresso: «*tanto più che di tali servizi si è fatta carico la società Marina di Villasimius, che gestisce il porto turistico di Villasimius come risulta dal contratto di appalto 4 settembre 2008 [...]» (v. pagina n. 12 del ricorso), ritenendo – a dire dell'istante – anche sotto aspetto illegittima la tassazione dell'area portuale.*

Per tale via, nel segnalare che il Comune non si era costituito in primo grado e che nell'atto di appello nulla aveva eccepito sul profilo in esame, la contribuente ha invocato, con il motivo di censura in esame, la formazione del giudicato interno sulla natura speciale dei



rifiuti prodotti in detta area e sul loro autosmaltimento, che il Giudice d'appello avrebbe invece disatteso non riconoscendo la sussistenza delle predette circostanze.

2. Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente ha eccepito, in relazione al paradigma di cui all'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., «*la nullità della sentenza per motivazione apparente in relazione alla eccepita intassabilità dei rifiuti speciali prodotti all'interno dell'area portuale e autosmaltiti dalla società. Violazione degli artt. 132 c.p.c. e 36 del D.Lggs. 546/1992*» (così a pagina n. 15 del ricorso).

L'istante ha premesso che secondo i Giudici d'appello l'esenzione dalla tassazione andrebbe esclusa, in quanto la società non avrebbe mai dimostrato la natura speciale dei rifiuti prodotti all'interno dell'area portuale e tantomeno la circostanza di aver provveduto in autonomia all'autosmaltimento degli stessi.

Ebbene, la società ha ritenuto tali affermazioni «*del tutto incomprensibili*» ed «*in palese contrasto con le risultanze processuali*», assumendo di aver dedotto la sussistenza delle predette circostanze «*sin dal primo grado di giudizio*» (v. pagina n. 16 del ricorso), lamentando sul punto «*l'inesistenza della motivazione in quanto i giudici di seconde cure hanno del tutto omesso di indicare i motivi per i quali hanno disatteso le argomentazioni del contribuente (mai contestate dall'ente comunale), senza illustrare il percorso logico-giuridico seguito al fine di pervenire alla decisione*» (così a pagina n. 18 del ricorso).

3. con la terza censura la società ha eccepito, con riferimento all'art. 360, primo comma, num. 3 cod. proc. civ., la «*illegittimità della sentenza impugnata per violazione del principio di "non contestazione" ex art. 115 c.p.c., con riferimento alle circostanze pacifiche in atti relative alla natura "speciale" dei rifiuti e l'avvenuto autosmaltimento da parte della società*» (v. pagina n. 21 del ricorso).



Al tal riguardo, la difesa della contribuente, nel segnalare che il suddetto principio opera anche nel processo tributario, in ragione del rinvio operato alle norme del processo civile dall'art. 1, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ha lamentato la sua violazione da parte del Giudice regionale per non aver posto a fondamento della propria decisione dette pacifiche circostanze di fatto.

4. con la quarta doglianza, la ricorrente ha eccepito, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ. la «*violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. nella parte in cui i giudici, omettendo di valutare i documenti depositati in giudizio, hanno ritenuto che il contribuente non avrebbe dimostrato la natura speciale dei rifiuti e l'avvenuto autosmaltimento degli stessi*» (così a pagina n. 23 del ricorso), rimproverando, al riguardo, alla Commissione regionale di non aver esaminato il contratto di appalto, prodotto in giudizio, con il quale era stato affidato al consorzio COSIR il servizio di smaltimento dei rifiuti situati all'interno dell'area portuale, documento questo che dimostrava le predette circostanze esonerative.

5. Con la quinta ragione di impugnazione la contribuente ha dedotto, con riguardo all'art. 360, primo comma, num. 3 cod. proc. civ. «*la violazione degli art. 58, comma 1, 60 e 62, commi 1 e 3, del D.lgs. n. 507/1993, dell'art. 7, commi 2, 3, e 4 del D.lgs. n. 22/1997 e dell'art. 184, commi 2, 3 e 4 del D.L.gs. n. 152/2006*» (cfr. pagina n. 27 del ricorso).

Sul punto, la difesa della ricorrente ha contestato la decisione impugnata nella parte in cui ha negato la natura di rifiuti speciali sulla base dei criteri della rilevante presenza umana nell'area portuale e della mancanza di un'autorità portuale nel porto di Villasimius, opponendo a tale valutazione il rilievo secondo il quale le citate circostanze non rilevavano al fine di determinare la natura speciale dei rifiuti, dovendo essere considerati tali quelli prodotti dall'attività economica in generale, sottolineando al riguardo che il Comune di Villasimius non aveva mai operato l'assimilazione dei



rifiuti prodotti all'interno dell'area portuale a quelli urbani e che la società, proprio in ragione della natura speciale dei rifiuti, aveva provveduto autonomamente allo smaltimento degli stessi, avvalendosi del citato consorzio.

6. Con il sesto ed ultimo motivo di ricorso la società s'è doluta, in relazione al paradigma censorio di cui all'art. 360, primo comma, num. 3 cod. proc. civ., della «violazione dell'art. 15 della Direttiva 2008/98/CE e dell'art. 188 del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, nonché del principio UE del "chi inquina paga"» (cfr. pagina n. 30 del ricorso), sostenendo che la commissione tributaria regionale, nel confermare la tassazione delle aree portuali, nonostante la produzione di rifiuti speciali smaltiti dalla società, avesse palesemente violato la normativa comunitaria.

In particolare, l'istante ha segnalato che la specifica tipologia dei rifiuti derivanti dall'attività di gestione del porto di Villasimius sono contemplati dall'art. 184, comma 3, lett. f), del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152 come rifiuti speciali, il cui trattamento da parte dei comuni in regime di privativa è subordinato, a mente dell'art. 198, comma 2, lett. e) del citato decreto, alla loro assimilazione ai rifiuti urbani mediante apposita disposizione regolamentare nel rispetto dei criteri qualitativi e quali-quantitativi per l'assimilazione stabiliti dai competenti organi statali (art. 195, co.2, lett. e), aggiungendo che, ai sensi della normativa nazionale, i rifiuti speciali smaltiti secondo la normativa vigente non integrano la base imponibile della tassa in oggetto (art. 14, comma 10, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201).

Tutto ciò, per sostenere che la normativa nazionale riconosce in capo ai produttori e detentori di rifiuti speciali la possibilità di autosmaltirli con oneri a proprio carico e con necessaria conseguente esenzione dal pagamento della tassa.

Sotto altro profilo, la ricorrente ha lamentato che la valutazione del giudice regionale circa la necessità della presentazione della denuncia di autosmaltimento, al fine di poter godere del beneficio dell'esenzione dal pagamento e/o riduzione dell'ammontare della



tassa in questione, risulterebbe errata e contraria all'orientamento dei giudici comunitari, in quanto volta a privilegiare la forma rispetto alla sostanza fattuale ed economica della vicenda, senza tacere che l'avvenuto smaltimento dei rifiuti ad opera della società, che mai aveva usufruito del servizio comunale di raccolta, costituiva circostanza ben nota al Comune.

7. I motivi di ricorso non hanno fondamento e vanno, quindi, respinto per le seguenti ragioni.

7.1. E ciò, non senza aver prima precisato, anche a fronte del richiamo operato alla stessa dalla difesa della ricorrente nella memoria ex art. 378 cod. proc. civ., che non può assumere alcuna influenza, ai fini della decisione del presente giudizio, l'ordinanza del 25 gennaio 2022, n. 2242 resa da questa Corte tra le medesime parti.

In siffatta pronuncia il ricorso per cassazione proposto dal Comune di Villasimius, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di accertamento diniego di rimborso per la TARSU/TIA relativa all'anno 2005, è stato rigettato, avendo la Corte ritenuto che fossero infondati i due motivi di impugnazione proposti, ai sensi dell'art. 360, prima comma, num. 5, cod. proc. civ. (per non aver tenuto conto il giudice di appello che la contribuente non aveva stipulato alcun contratto di appalto per il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti nell'area del porto turistico per l'anno 2005), nonché, a mente dell'art. 360, primo comma, num., 3 cod. proc. civ., in relazione alla dedotta violazione e falsa applicazione degli artt. 2697 cod. civ. e 115 cod. proc. civ. (per non aver verificato il giudice di appello che la contribuente aveva prodotto in giudizio il piano di raccolta e di gestione dei rifiuti per l'anno 2005).

Sotto il primo profilo, questa Corte ha considerato che «*il giudice di appello aveva tenuto conto della lamentata insussistenza di un contratto di appalto che fosse riconducibile alla contribuente nell'anno 2005*», mentre, in ordine al secondo aspetto, ha stabilito che il menzionato giudice «*non si è discostato dai canoni di*



ripartizione dell'onere probatorio e di disponibilità delle fonti probatorie, avendo ritenuto che l'area portuale fosse esente da TARSU/TIA sulla base di un'analisi della disciplina normativa in materia di Autorità Portuali».

Risulta, allora, evidente che le ragioni della predetta decisione non possono assumere alcuna incidenza nel presente giudizio e ciò, non solo perché la tassa concerneva altro anno di imposta (2005), ma anche perché la decisione si è basata su questioni di natura meramente processuale, attinenti al dedotto omesso esame di un fatto storico ed al riparto dell'onere probatorio, che consumano la loro efficacia all'interno della relativa vicenda processuale, non avendo questa Corte – diversamente da quanto opinato dalla difesa della ricorrente – accolto l'interpretazione della società in merito alla non tassabilità dell'area portuale gestita dall'istante, la quale aveva provveduto a smaltire in proprio i rifiuti ivi prodotti.

7.2. Va ancora precisato che i temi oggetto di controversia risultano in gran parte omogenei rispetto ad altri giudizi intercorsi tra le medesime parti innanzi a questa Corte, già decisi (tra le varie pronunce), con le sentenze del 4 maggio 2023 n. 11717 e del 13 aprile 2023 n. 9887 e le considerazioni di cui appresso, nel ribadire quanto già osservato e chiarito nelle citate pronunce, aggiungono quanto segue.

8. Il primo motivo di impugnazione, basato sulla dedotta violazione del giudicato circa la natura speciale dei rifiuti e del relativo autosmaltimento da parte della società, non merita seguito per almeno tre concorrenti ragioni.

La prima. L'istante ha omesso di trascrivere il complessivo contenuto dell'atto dell'appello sul punto in questione, limitandosi ad individuare solo genericamente i temi (le esclusioni, le riduzioni e le agevolazioni previste dal d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 e dal regolamento comunale) sottoposti all'esame del secondo Giudice, in termini non autosufficienti, a mente dell'art. 366, primo comma, num. 6, cod. proc. civ., e quindi inammissibili, soprattutto ove si



consideri che la Commissione regionale aveva espressamente negato – come sopra illustrato (v. § 3.a.) - che il Comune avesse prestato acquiescenza in ordine alle citate circostanze, il che rendeva esigibile una ben più puntuale e specifica ricapitolazione dei motivi di appello.

La seconda. Dai contenuti della sentenza di primo grado - per come riportato in ricorso - non risulta che il Giudice provinciale abbia accertato la natura speciale dei rifiuti prodotti nell'area portuale, mentre l'apparato argomentativo sopra esposto dà conto che il riferimento allo smaltimento in proprio dei rifiuti da parte della società è servito, nella logica della decisione, a sostenere, con rilievo aggiuntivo, la fondamentale ragione posta a base della pronuncia di prime cure, basata sul rilievo che il Comune «*non aveva [...] il potere di stabilire con proprio regolamento la tassazione ai fini Tarsu di servizi ed aree portuali*» (così a pagina n. 4/5 della sentenza impugnata).

Come tale e cioè, come argomento *ad adiuvandum*, reso palese dalla locuzione «*tanto più che di tali servizi si era fatta carico la società [...],*» detta affermazione non può, quindi, integrare il dedotto giudicato, come chiarito da questa Corte (v. Cass., 8 giugno 2022, n. 18429, Cass. 10 aprile 2018, n. 8755; Cass. 22 novembre 2010, n. 23635).

La terza. La Commissione regionale ha ritenuto la circostanza dell'autosmaltimento dei rifiuti irrilevante ai fini che occupano, escludendo che, anche ove provata, potesse esentare la contribuente dal pagamento della tassa o costituire presupposto per una sua riduzione, il che smonta ogni ipotesi di anettere a tale circostanza l'efficacia di un giudicato rilevante.

9. Il secondo motivo di ricorso, costruito sulla dedotta nullità della sentenza in ragione dell'asserita motivazione apparente, incomprensibile e non aderente alle risultanze processuali, non ha pregio.



9.1. Secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte si è in presenza di una motivazione apparente allorché la stessa *«pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non rende tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perché costituita da argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, di talché essa non consente alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice...., così da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, comma 6 Cost.»* (Vedi Cass. 13248 del 2020)» (così, da ultimo, tra le tante, Cass., Sez. V, 8 aprile 2022, n. 11473 e, nello stesso senso, Cass., Sez. VI/I, 1° marzo 2022, n. 6758).

Resta, invece, esclusa [in seguito alla riformulazione dell'art. 360, primo comma, num. 5, cod. proc. civ., disposta dall'art. 54, comma 1, lett. b) del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, conv. in legge 7 agosto 2012, n. 134, applicabile al caso in esame trattandosi di sentenza emessa dopo il 10 settembre 2012] qualunque rilevanza al semplice difetto di "sufficienza" della motivazione [cfr., su tali principi, anche da ultimo, Cass., Sez. T, 31 gennaio 2023, n. 2689 e, tra le tante, a partire da Cass., Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053, Cass., 1° marzo 2022, n. 6626; Cass., Sez. T., 23 settembre 2022, che richiama Cass., Sez. U. 19 giugno 2018, n. 16159 (p. 7.2.), che menziona Cass., Sez. U. 3 novembre 2016, n. 22232; Cass. Sez. U., nn. 22229, 22230, 22231, del 2016, Cass., Sez. U, 24 marzo 2017, n. 766; Cass., Sez. U., 9 giugno 2017, n. 14430 (p. 2.4.); Cass., Sez. U., 18 aprile 2018, n. 9557 (p. 3.5.), Cass., Sez. U., 27 dicembre 2019, n. 34476 (che cita, in motivazione, Cass., Sez. U., 18 aprile 2018, n. 9558 e Cass., Sez. U., 31 dicembre 2018, n. 33679)].

9.2. Giova pure ricordare che il giudice del merito non deve dar conto di ogni argomento difensivo sviluppato dalla parte, essendo, invece, necessario e sufficiente, in base all'art. 132, secondo comma, num. 4, cod. proc. civ., che esponga, in maniera concisa,



gli elementi in fatto e di diritto posti a fondamento della sua decisione, dovendo in tal modo ritenersi disattesi, per implicito, tutti gli argomenti non espressamente esaminati, ma subvalenti rispetto alle ragioni della decisione (cfr., *ex multis*, Cass., Sez. VI/T, 2 febbraio 2022, n. 3108, che richiama Cass., Sez. II, 25 giugno 2020, n. 12652; Cass., Sez. I, 26 maggio 2016, n. 10937; Cass., Sez. VI, 17 maggio 2013, n. 12123).

9.3. Ciò posto sul piano dei principi, l'illustrato resoconto dei contenuti della sentenza impugnata dà conto della sussistenza di un'ampia (in taluni passaggi argomentativi sin'anche sovrabbondante) motivazione, il cui ben comprensibile e lineare nucleo concettuale risiede nell'aver considerato il porto turistico gestito dalla società non sottoposto, ai sensi della legge 28 gennaio 1994, n. 84 e del d.m. 6 aprile 1994 del Ministero dei Trasporti e della Navigazione, ad alcuna autorità portuale e su cui, quindi, opera il generale potere impositivo del Comune, come disciplinato dal regolamento comunale, individuando il presupposto della tassazione, a mente dell'art. 62 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, nella detenzione della suddetta area, escludendo che in detto sito si producessero esclusivamente rifiuti speciali e sottolineando, in ogni caso, la sussistenza di un onere di informazione posto a carico del contribuente, al fine di ottenere l'esclusione delle superfici possedute dalle aree tassabili.

Alla luce di tale apparato argomentativo deve allora convenirsi con rilievo della sussistenza di una motivazione del tutto esaustiva ed intellegibile, laddove il motivo di impugnazione intende far impropriamente transitare, sotto il suddetto profilo, le ragioni di non condivisione della sentenza impugnata, le quali – all'evidenza – tuttavia, non attengono alla sua motivazione.

10. Anche il terzo motivo di impugnazione, con cui l'istante ha invocato il principio di non contestazione circa la natura (speciale) dei rifiuti e l'autosmaltimento degli stessi, non ha fondamento.

Questa Corte, invero, ha ripetutamente precisato che:



- «*la non contestazione, assunta dopo la novellazione dell'art. 115 cod. proc. civ., a principio generale del processo, e come tale suscettibile di essere applicato anche nel giudizio tributario, seppure al netto della specificità dettata dalla non disponibilità dei diritti controversi nel processo de quo, concerne esclusivamente il piano (probatorio) dell'acquisizione del fatto non contestato, ove il giudice non sia in grado di escluderne l'esistenza in base alle risultanze ritualmente assunte nel processo*»;

- «*inoltre, va altresì considerato che il principio di non contestazione, applicabile anche al processo tributario, trova qui 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, sicché la cognizione del giudice è limitata dai profili che siano stati contestati col ricorso, e anche laddove, in base all'art. 23 del d.lgs. n. 546/1992, l'attenzione sia rivolta [...] alle difese dell'amministrazione pubblica resistente, e si intenda sottolineare che la parte resistente deve all'atto della costituzione in giudizio esporre "le sue difese prendendo posizione sui motivi dedotti dal ricorrente", indicando "le prove di cui intende valersi" e proponendo "altresì le eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio", non per questo può trascurarsi che l'amministrazione fonda la pretesa su un atto preesistente al processo, nel quale i fatti costitutivi sono stati già allegati in modo ovviamente difforme da quanto 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 cod. proc. civ., non può essere considerato come base per affermare esistente, in capo all'amministrazione, un onere aggiuntivo di allegazione rispetto a quanto già dedotto nell'atto impositivo [...]*» (così, da ultimo, Cass., Sez. T, 2 marzo 2023, n. 6268, che richiama Cass. 6 febbraio 2015, n. 2196).



Allo stesso modo, è stato chiarito che «*il principio di non contestazione [...] non elide l'operatività dell'altro principio - operante sul piano dell'allegazione e collegato alla specialità del contenzioso tributario - secondo cui la mancata presa di posizione sui motivi di opposizione alla pretesa impositiva svolti dal contribuente in linea di subordine non equivale ad ammissione delle affermazioni che tali motivi sostanziano, né determina il restringimento del thema decidendum ai soli motivi contestati, posto che la richiesta di rigetto dell'intera domanda del contribuente consente all'Ufficio impositore, qualora le questioni da quello dedotte in via principale siano state rigettate, di scegliere, nel prosieguo del giudizio, le diverse argomentazioni difensive da opporre alle domande subordinate avversarie (cfr. Cass. 7789/06)*» (così Cass., Sez. T. 24 novembre 2022, n. 34707).

La censura va, quindi, disattesa a monte, appena osservando che la non contestazione non poteva certo assumere incidenza in relazione alla natura dei rifiuti, giacchè essa non costituisce un fatto, ma integra una valutazione, come tale rimessa all'apprezzamento del giudice, mentre la Commissione regionale ha considerato irrilevante l'autosmaltimento, il che svuota di ogni significato l'invocazione del suddetto principio.

10.2. Va, in ogni caso, aggiunto che dai contenuti della sentenza impugnata (v. pagina n. 9/10) risulta che il Comune aveva insistito con l'atto di appello sulla sussistenza del presupposto impositivo e sulla legittimità del regolamento adottato per le aree portuali, reputando a tal fine del tutto irrilevante che la società, per propria scelta, avesse o meno scelto di utilizzare il servizio postole a disposizione, per cui, anche sotto profilo, la censura di rivela priva di pregio.

11. Non merita seguito neanche la quarta doglianza con la quale è stata dedotta la violazione degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ. sul rilievo che il Giudice regionale avrebbe ritenuta non dimostrata la



natura speciale dei rifiuti ed il loro smaltimento, **benche** la documentazione comprovasse le suddette allegazioni.

11.1. Anche in tale caso, va premesso, sul piano dei principi, che la Corte ha, pure di recente, ribadito ed ulteriormente precisato che in tema di ricorso per cassazione, può essere dedotta la violazione dell'art. 115 cod. proc. civ. qualora il giudice, in contraddizione con la prescrizione della norma, abbia posto a fondamento della decisione prove inesistenti e, cioè, sia quando la motivazione si basi su mezzi di prova mai acquisiti al giudizio, sia quando da una fonte di prova sia stata tratta un'informazione che è impossibile ricondurre a tale mezzo, ipotesi questa diversa dall'errore nella valutazione dei mezzi di prova - non censurabile in sede di legittimità - che attiene, invece, alla selezione da parte del giudice di merito di una specifica informazione tra quelle astrattamente ricavabili dal mezzo assunto.

Il tutto, peraltro, a condizione che il ricorrente assolva al duplice onere di prospettare l'assoluta impossibilità logica di ricavare dagli elementi probatori acquisiti i contenuti informativi individuati dal giudice e di specificare come la sottrazione al giudizio di detti contenuti avrebbe condotto a una decisione diversa, non già in termini di mera probabilità, bensì di assoluta certezza (cfr. Cass, Sez. III, 26 aprile 2022, n. 12971).

Ed ancora, sempre in relazione alla previsione dell'art. 115 cod. proc. civ., è stato chiarito che *«per dedurre la sua violazione "è necessario denunciare che il giudice non abbia posto a fondamento della decisione le prove dedotte dalle parti, cioè abbia giudicato in contraddizione con la prescrizione della norma", ossia che abbia "giudicato o contraddicendo espressamente la regola, dichiarando di non doverla osservare, o contraddicendola implicitamente, cioè giudicando sulla base di prove non introdotte dalle parti e disposte invece di sua iniziativa al di fuori dei casi in cui gli sia riconosciuto un potere officioso di disposizione del mezzo probatorio", mentre "detta violazione non si può ravvisare nella mera circostanza che il giudice abbia valutato le prove proposte dalle parti attribuendo*



maggior forza di convincimento ad alcune piuttosto che ad altre», trattandosi di attività consentita dall'art. 116 c.p.c. (v. Cass. n. 11892 del 10/06/2016)» (così, Cass., Sez. T., 4 giugno 2019, n. 15195 e, nello stesso senso, Cass., Sez. II, 7 gennaio 2019, n. 1229 e Cass., Sez. T, 23 settembre 2019, n. 27983, nonché Cass., Sez. U. civ., 30 settembre 2020, n. 20867, Cass., Sez. VI-I, 23 novembre 2022, n. 34472 ed ancora Cass., Sez. III, 22 marzo 2022, n. 9225, che richiama Cass., Sez. Un., 5 agosto 2016, n. 16598 e Cass., Sez. VI-II, 23 ottobre 2018, n. 26769 del 2018, nonché Cass., Sez. VI/T, 25 gennaio 2022, n. 2242, che richiama pure Cass., Sez. 6⁻⁵, 19 ottobre 2021, n. 28894; Cass., Sez. 6⁻⁵, 28 ottobre 2021, n. 30535).

11.2. Ebbene, nella fattispecie in esame, deve riconoscersi che il Giudice regionale non ha violato le predette disposizioni nella parte in cui ha escluso che nell'area gestita dalla società, stante la rilevante presenza umana, si producessero solo rifiuti speciali e nella parte in cui ha considerato irrilevante l'autosmaltimento degli stessi, operando invece una valutazione circa la debenza della tassa del tutto compatibile con i contenuti della documentazione prodotta ed in particolare con quelli del contratto di appalto concernente lo svuotamento, da parte del Consorzio COSIR, dei cassonetti stradali (come tali destinati a contenere rifiuti considerati non speciali) di proprietà della contribuente ed ubicati all'interno dell'area portuale, sulle cui evidenze peraltro la ricorrente ha articolato parte delle ragioni del motivo di impugnazione in esame.

12. Non sussiste nemmeno «*la violazione degli art. 58, comma 1, 60 e 62, commi 1 e 3, del D.lgs. n. 507/1993, dell'art. 7, commi 2, 3, e 4 del D.lgs. n. 22/1997 e dell'art. 184, commi 2, 3 e 4 del D.L.gs. n. 152/2006*», di cui al quinto motivo del ricorso.

12.1. Come sopra esposto, il nucleo concettuale di tale doglianza risiede nel rilievo secondo il quale le suddette previsioni non individuano, quali criteri discretivi per definire la natura speciale dei



rifiuti, la presenza umana all'interno dell'area o il fatto che essa sia sottoposta ad una determinata autorità portuale.

12.2. Va premesso che è pacifico che la controversa in oggetto non concerne il (diverso) servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti prodotti dalle navi e dei residui dei carichi navali, che rientra nella competenza dell'Autorità portuale o, in mancanza, dell'Autorità marittima e per il quale il Comune non ha alcuna potestà impositiva a norma degli artt. 8 e 10 d.lgs. 24 giugno 2003 n. 182, in attuazione della Direttiva n. 2000/59/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio dell'Unione Europea del 27 novembre 2000 in materia di impianti portuali di raccolta per i rifiuti delle navi e residui del carico).

Ciò posto, va osservato che correttamente la Commissione regionale ha affermato la privativa comunale nella gestione del servizio rifiuti solidi urbani nelle aree portuali nella quali - come nelle specie - non sia stata istituita l'Autorità portuale ai sensi dell'art. 6, commi 1 e 8, della l. n. 84 del 1994.

E, del pari, correttamente, «[...] ha ritenuto, da un lato, che un'area portuale sia idonea alla produzione anche di rifiuti urbani o assimilati il cui smaltimento, oggetto di privativa, rientra nelle competenze dei comuni, e dall'altro, che risultasse priva di fondamento normativo la deduzione della contribuente che in un'area portuale si producano soli rifiuti speciali» (così tra le stesse parti Cass., Sez. T, 4 maggio 2023, n. 11717 cit.).

12.3. Più in generale l'ordine di idee espresso dalla contribuente nel motivo in esame non coglie la complessiva *ratio* decisoria della pronuncia impugnata, ponendo, invece, riduttivamente la sua attenzione solo su di una incidentale ed accessoria (non a caso resa in parentesi) riflessione del Giudice regionale all'interno di una più ampia valutazione dallo stesso operata, fondata sulla considerazione dell'assoggettamento a tassazione, a mente dell'art. 62 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, delle aree scoperte utilizzate da una comunità umana che produce rifiuti urbani da smaltire e,



soprattutto, trascurando (l'istante) di considerare che la segnalata presenza umana è stata valutata dal Giudice regionale al fine di escludere che nell'area venissero prodotti «solo rifiuti speciali», vale a dire a dire per negare la produzione esclusiva di detti rifiuti.

12.4. Ebbene, tale valutazione, non solo corrisponde alla stessa rappresentazione fornita dalla società nella parte in cui ha ricordato, richiamando l'art. 2 del contratto di appalto, che il servizio di gestione e di smaltimento dei rifiuti prevedeva lo svuotamento dei cassonetti stradali, in linea coerente con il genere (urbani) di rifiuti considerati dal Giudice regionale, ma si è uniformata al consolidato indirizzo interpretativo di questa Corte secondo cui «*Il presupposto impositivo della TARSU, ai sensi dell'art. 62, comma 1, del d.lgs. n. 507 del 1993 si identifica nell'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 ed attivato o comunque reso in maniera continuativa nei modi previsti dagli articoli 58 e 59, fermo restando quanto disposto dall'art. 59, comma 4*» (così, tra le tante e da ultimo, Cass., Sez. V, 23 febbraio 2023, n. 5580).

In tale direzione, è stato precisato che «*il soggetto che occupa o detiene un'area scoperta, quando produttrice, per presunzione di legge, di rifiuti solidi urbani, è tenuto al pagamento della tassa per il solo fatto della detenzione od occupazione [...]*» (così, Cass. Sez. T., 23 febbraio 2023, n. 5667), ribadendo, quindi, gli «*[...] arresti, che avevano riconosciuto al Comune la legittimazione a chiedere la riscossione della TARSU, a fronte dell'esercizio del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti in un'area portuale, in ragione della mancata istituzione dell'Autorità portuale (in termini: 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)*» (così Cass., Sez. T, 22 febbraio 2023, n. 5568 e Cass., Sez. T., 23 febbraio 2023, n. 5667 cit.).



Allo stesso modo, la valutazione del Giudice d'appello risulta in linea con il reiterato orientamento giurisprudenziale, che ha ravvisato (in relazione ad area adibita a parcheggio, ma con affermazione di principio esportabile anche nella fattispecie in rassegna) che le aree frequentate da persone sono presuntivamente produttive di rifiuti (cfr. Cass. Sez. T., 18 luglio 2019, n. 19328, che richiama Cass., Sez. V, 13 marzo 2015, n. 5047e Cass., Sez. V, 17 luglio 2017, n. 17311).

In definitiva, *«L'art. 62, comma 1, d.lgs. n. 507 del 1993 pone una presunzione legale relativa di produzione di rifiuti, sicchè, al fine dell'esenzione dalla tassazione [...], è onere del contribuente indicare nella denuncia originaria o in quella di variazione le obiettive condizioni di inutilizzabilità e provarle in giudizio in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione (Cass. n. 19469 del 2014)»* (così Cass., Sez. T, 16 giugno 2021, n. 17030 cit.).

Questa Corte, sebbene con riferimento alla analoga disposizione di cui all'art. 14, comma 3, d.l. 6 dicembre 2011, n. 201 (convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011 n. 214, secondo cui *«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»*), non applicabile *ratione temporis* alla fattispecie in rassegna, ma con affermazione di principio valevole anche nella specie, ha ribadito che il tributo è dovuto 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 (cfr. Cass., Sez. T., 27 gennaio 2022, n. 2373).



12.5. Va, dunque, osservato che la valutazione della Commissione regionale risulta conforme all'orientamento della Corte secondo cui l'esenzione dal pagamento integra sempre l'oggetto di un'allegazione, il cui onere della prova grava sul contribuente che intende ottenerla, in quanto, se è vero che l'onere della prova dei fatti costituenti fonte dell'obbligazione tributaria grava sull'amministrazione, il diritto all'esenzione va provato dal contribuente, costituendo le esenzioni, anche parziali, eccezioni alla regola generale di pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale (v. in termini, tra le tante, Cass., Sez. T., 27 gennaio 2023, n. 2623; Cass., Sez. V, 7 luglio 2022, n. 21490, che cita Cass., 16 aprile 2019, 10634; Cass., 5 settembre 2016, n. 17622; Cass., 24 luglio 2014, n. 16858; Cass., 6 luglio 2012, n. 11351; Cass., 9 marzo 2012, n. 3756; Cass., 14 gennaio 2011, n. 775).

Per tale via, tanto le deroghe alla tassazione, quanto le riduzioni delle superfici e tariffarie, non operano in via automatica, in base alla mera sussistenza delle previste situazioni di fatto, dovendo, invece, i relativi presupposti essere di volta in volta dedotti nella denuncia originaria o in quella di variazione (cfr., tra le tante, Cass., Sez. V, 7 luglio 2022, n. 21490, che richiama Cass., 13 agosto 2004, n. 15867, cui *adde* Cass., 17 settembre 2019, n. 23059; Cass., 3 marzo 2010, n. 5036; Cass., 15 aprile 2005, n. 7915; v., altresì, Cass., 23 febbraio 2018, n. 4602; Cass., 13 settembre 2017, n. 21250; Cass., 31 luglio 2015, n. 16235; nonché Cass., 12 dicembre 2019, n. 32741, cit. ed anche Cass., Sez. T., 13 febbraio 2023 n. 4397e Cass. 20 febbraio 2023, n. 5293 ed i riferimenti giurisprudenziali ivi contenuti).

Sulla scorta di tali consolidati principi, quindi, l'accertata, pacifica, assenza di una preventiva dichiarazione da parte della società, volta ad invocare l'esenzione dal pagamento della tassa su delimitate aree occupate dalla stessa, vale ad escludere ulteriormente la fondatezza delle ragioni del motivo di impugnazione.



13. Anche il sesto ed ultimo motivo di doglianza non può essere accolto.

13.1. La prima parte di esso è diretta a lamentare la violazione degli artt. 15 della direttiva 2008/98/CE, 184, comma 3 lett. f), 188, 195, comma 2, lett. e), 198, comma 3 lett. g), del d.lgs 3 aprile 2006, n. 152, 6 e 4 del d.P.R. 27 aprile 1999, n. 158, nonché dell'art. 14, comma 10, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, sostenendosi che i rifiuti prodotti dalla società sono speciali, che sono stati smaltiti secondo la normativa vigente e che non vanno a formare la base imponibile della tassa in esame.

Ebbene, sul punto, valgono le osservazioni in precedenza svolte in relazione alla mancata presentazione della dichiarazione concernente le aree ritenute esenti, la cui omissione esclude, per consolidato orientamento di questa Corte, l'operatività del beneficio.

13.2. Né può darsi seguito alle obiezioni svolte dalla difesa della ricorrente nella seconda parte del motivo, con cui ha posto in rilievo l'esigenza di far prevalere «la sostanza fattuale ed economica sulla forma» (v. pagina n. 34 del ricorso) e quindi il dato, conosciuto dal Comune, dell'autosmaltimento dei rifiuti e, con esso, l'applicazione del principio comunitario del «chi inquina paga».

13.3. Alle riflessioni sopra svolte (v. § 12.5.) vanno aggiunte le seguenti considerazioni.

Per quanto nella previsione dell'art. 62 d.lgs. 15 novembre 1992, n. 507 manchi un'esplicita previsione di decadenza dal beneficio per effetto della mancata denuncia, nondimeno tale conseguenza si desume agevolmente dalla stessa previsione della citata disposizione e si ricava altresì da un'interpretazione sistematica della disciplina dell'imposta, risultando, quindi, non impedita dalla predetta assenza di un'espressa statuizione dell'effetto decadenziale.

Muovendo da tale ultimo profilo, si resta nel solco di principi consolidati nel ritenere che un termine possa considerarsi perentorio



anche a ragione dello scopo perseguito e della funzione assoluta, pur
in assenza di un'espressa indicazione della norma (cfr. sul punto,
Cass., Sez. U. 23 dicembre 2004, n. 23832; Cass., Sez. T., 9
gennaio 2004, n. 138; Cass., Sez. U. 5 giugno 1998, n. 524; Cass.,
Sez. I, 6 giugno 1997 n. 5074; con riferimento al d.lgs. n. 504 del
1992, art. 12, c. 2, v. Cass., Sez. V, 30 giugno 2010, n. 15473;
Cass., Sez. V, 18 novembre 2009, n. 24301).

Nella materia dei rifiuti il suindicato orientamento della
giurisprudenza della Corte sulla necessità della dichiarazione
preventiva riposa sugli specifici dati normativi della disciplina TARSU
(artt. 62, commi 2 e 3, e 70 d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507), a cui
è seguita la disciplina dei rifiuti assimilabili/assimilati, delle superfici
di relativa produzione e delle relative discipline regolamentari
adottate dai comuni.

Non è possibile in questa sede riepilogare *funditus* il relativo
complesso panorama normativo, potendo solo richiamarsi qualche
emblematica, ai fini che occupano, disposizione, come l'art. 7,
comma 2, d.P.R. 27 aprile 1999, n. 158 e l'art. 49, comma 14, d.lgs.
5 febbraio 1997, n. 22 concernenti il coefficiente di riduzione della
quota variabile della tariffa, per le utenze non domestiche, da
determinarsi dall'ente locale in termini proporzionali alle quantità di
rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato a recupero
ed ancora l'art. 1, comma 649, della legge 27 dicembre 2013, n.
143 sulla riduzione della superficie tassabile che non considera
computabili quella parte di essa ove si formano, in via continuativa e
prevalente, rifiuti speciali, al cui smaltimento sono tenuti a
provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne
dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa
vigente.

Tali norme sono spie di un variegato contesto normativo
(primario e regolamentare) volto ad assicurare ai comuni una
prevedibile entrata patrimoniale da destinare al servizio pubblico
istituito in regime di privativa, che non poteva e non può che fare



affidamento sulla dichiarazione del contribuente e sulle procedure, contemplate in sede regolamentare, per riconoscere riduzioni del tributo o della superficie tassabile, ponendosi detta comunicazione da parte dell'interessato volta al conseguimento del beneficio quale elemento costitutivo della funzionalità dell'intero sistema di gestione dei rifiuti, tenuto conto dell'orientamento normativo ispirato al principio della copertura integrale dei costi, come si evinceva - per quanto occupa - *ratione temporis* dall'art. 65 d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 (secondo cui «*Le tariffe per ogni categoria o sottocategoria omogenea sono determinate dal comune, secondo il rapporto di copertura del costo prescelto entro i limiti di legge [...]»*), come poi confermato dall'art. 49, comma 2, d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 (secondo cui «*La tariffa è composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti, e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito, e all'entità dei costi di gestione, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimenti e di esercizio»*), in termini poi ribaditi in tema di TARI dall'art. 1, comma, 654 della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (secondo cui «*In ogni caso deve essere assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio [...]»*).

L'obbligo dichiarativo previsto in tema di Tarsu ha così reso legittima (anche) la diretta iscrizione a ruolo per gli importi del tributo conseguenti alla mera liquidazione operata sulla base della dichiarazione (v. art. 72, comma 1, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 502).

In tal senso, emblematica è la disposizione 62, comma 2, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 secondo cui «*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 perché 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».

La testuale previsione dell'esclusione della tassa «*qualora*» le condizioni oggettive di non assoggettabilità alla tassa siano state dichiarate nella circostanziata e riscontrabile denuncia originaria o di variazione pone - per dettato normativo - una condizione per godere dell'esenzione o - se si vuole - un presupposto costitutivo dell'agevolazione secondo un modello esportabile per identità di *ratio* e di funzione anche nella diversa ipotesi (quindi rilevante) di cui all'art. 62, comma 3, del medesimo d.lgs.

Chiarissima risulta sul punto la pronuncia di questa Corte del 13 agosto 2004, n. 15867 che, proprio da tale dato normativo e dall'art. 66 del medesimo testo legislativo (che rende applicabili le riduzioni delle superfici e quelle tariffarie con effetto dall'anno successivo a quello in cui è stata presentata la denuncia originaria, integrativa o di variazione), ha dedotto l'univoca volontà legislativa di subordinare le agevolazioni alla presentazione di apposita denuncia da parte del contribuente e non già alla mera esistenza di una situazione di fatto conforme ad una delle previsioni normative, con ciò individuando nella denuncia una *conditio sine qua non* per escludere dalla tassazione le aree o le superfici improduttive di rifiuti ovvero per ottenere le riduzioni di superfici e tariffarie considerate dall'art. 66, trovando detto meccanismo fondamento logico nel principio di copertura del costo stabilito dall'art. 65 del citato testo normativo, per cui le agevolazioni devono essere di volta in volta dedotte ("nella denuncia originaria" o in quella "di variazione") e accertate ("debitamente riscontrate") con un procedimento amministrativo, la cui conclusione deve essere basata su elementi obiettivi direttamente rilevabili o su idonea documentazione.

Lo stesso ragionamento, per analogia di situazione, può essere svolto per la diversa ipotesi di cui al comma 3 dell'art. 62 del citato d.lgs.



In tale direzione, deve considerarsi impedita la possibilità di invocare in sede giudiziale un'agevolazione non precedentemente richiesta, né può valere in tal senso il principio dettato dalle Sezioni Unite di questa Corte con la pronuncia del 30 giugno 2016, n. 13378 poiché si riferisce (in tema di dichiarazione dei redditi) alla possibilità di emenda di una dichiarazione resa, nonché alla possibilità di opporsi in sede contenziosa, alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria, postulando quindi sempre e comunque la sussistenza di una dichiarazione (stesse considerazioni valgono per la sentenza delle Sezioni Unite 25 ottobre 2002, n. 15063, che pure ha riguardato l'ipotesi di emendabilità della dichiarazione resa).

In conclusione, anche se la decadenza dal beneficio in questione per omesso adempimento dell'onere informativo non risulti espressamente prevista, essa è chiaramente desumibile dalla previsione dell'art. 62, comma 2, d.lgs. citato, il quale con l'avverbio «*qualora*», ha indicato una preconditione di natura generale all'ottenimento del beneficio, dovendo altresì osservarsi che la relativa omessa denuncia e dichiarazione interdicono l'agevolazione in ragione di una preclusione di sistema, risultando tali oneri connaturali alla complessiva gestione dei rifiuti in termini funzionali alla copertura preventiva del relativo costo.

Opinare diversamente minerebbe la complessiva logica e la tenuta del sistema gestione dei rifiuti, esponendo i comuni a dover verificare, dopo anni dal periodo impositivo, nell'ambito di svariati ed incerti contenziosi, la sussistenza delle condizioni esonerative o riduttive dell'imposta, con una imprevedibile ricaduta sui non più prevedibili costi di gestione del settore.

Non si tratta, allora, come intende la difesa della ricorrente, di valorizzare un dato meramente formale, ma di considerare che la predetta dichiarazione è funzionale alle verifiche da parte dell'ente impositore circa la sussistenza delle aree sottratte alla tassazione ed



al controllo sulla correttezza della rivendicata esenzione, in termini consentanei al regime relativamente presuntivo che governa il tributo in oggetto, commisurando, quindi, la tassa alle particolari condizioni debitamente denunciate.

13.4. Quanto poi alla compatibilità della disciplina in tema di rifiuti con il principio di derivazione comunitaria del «*chi inquina paga*», va ricordato che questa Corte:

- «[...] ha già affermato (Cass. civ. sez. V n. 28676/2018; Cass. civ. sez. V n. 2202/2011), che: "in tema di TAR SU, la disciplina contenuta nel D.Lgs.15 novembre 1993, n. 507 sulla individuazione dei presupposti della tassa e sui criteri per la sua quantificazione non contrasta con il principio comunitario "chi inquina paga", sia perché è consentita la quantificazione del costo di smaltimento sulla base della superficie dell'immobile posseduto, sia perché la detta disciplina non fa applicazione di regimi presuntivi che non consentano un'ampia prova contraria, ma contiene previsioni (v. art. 65 e 66) che commisurano la tassa ad una serie di presupposti variabili o a particolari condizioni" [...]]», precisando che «Tali pronunce hanno preso in esame, ritenendoli dirimenti in ordine all'esclusione della violazione del principio in esame, le sentenze CGUE 24.6.08 in causa C-188/07 e 16. 7.09 in causa C-254/08 [...]]» e che «nella valutazione di conformità della disciplina nazionale al principio evincibile dall'art.15 lett. a), della direttiva 2006/12 (già desumibile dall'art.11 della direttiva 75/442), la CGUE ha affermato che [...] "in definitiva, "il metodo di calcolo basato sulla superficie di immobile posseduto non è, di per sè, contrario al principio "chi inquina paga" recepito dall'art. 11 della direttiva 75/442"» (così Cass. Sez. V, 3 dicembre 2019, n. 31461 e nello stesso senso, da ultimo; Cass., Sez. VI/T, 23 maggio 2022, n. 16556).

14. Alla stregua delle complessive riflessioni sopra svolte l'impugnazione va respinta.



15. Le spese di giudizio seguono la soccombenza e si liquidano nella misura indicata in dispositivo, con attribuzione al difensore che reso la prescritta dichiarazione.

16. Va, infine, dato atto, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002 n. 115, della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello eventualmente dovuto per la proposizione del ricorso, a norma dell'art. 13, comma 1-*bis* del medesimo decreto.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso e condanna Marina di Villasimius S.R.L. al pagamento delle spese del presente grado di giudizio, che liquida in favore del Comune di Villasimius, con attribuzione all'avv. Maurizio Villani, nella misura di 5.500,00 € per competenze, 200,00 € per spese vive, oltre al rimborso forfettario delle spese generali ed accessori.

Dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello eventualmente dovuto per la proposizione del ricorso.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 6 aprile 2023

IL CONSIGLIERE ESTENSORE

Ugo Candia

IL PRESIDENTE

Federico Sorrentino

