Civile Ord. Sez. 5 Num. 8599 Anno 2025
Presidente: SOCCI ANGELO MATTEO
Relatore: PENTA ANDREA
Data pubblicazione: 01/04/2025

Avvisi accertamento Tarsu – Parcheggio pertinenziale

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso 9146/2023 proposto da:

Comune di Pescia (PT), C.F.: 00141930479, in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avv. Christian Giangrande del Foro di Bologna (C.F.: GNGCRS72C27H501E; pec: christiangiangrande@ordineavvocatibopec.it), elettivamente domiciliato in Castel di Casio (BO), alla Via Berzantina n. 30/5, presso lo studio dello stesso, giusta procura speciale in calce al ricorso ed in forza di apposita delibera comunale (pec: christiangiangrande@ordineavvocatibopec.it);

- **ricorrente** -

contro

ESSELUNGA S.P.A., con sede legale in Milano, alla Via Vittor Pisani n.20 (C.F. e partita IVA: 01255720169), in persona del Direttore Affari Legali e Societari e Procuratore Avv. Alberto Gaudio (C.F.: GDALRT66E19B885U), come da atto di conferimento di poteri del 30/07/2018 per Notaio Dott.

Giovanni Nai in Milano (Rep. n. 17945, Racc. n. 6188), rappresentata e difesa dall'Avv. Nicoletta Lucchesi del Foro di Lucca, con studio in Porcari (Lu), alla Via del Centenario n. 68 (C.F.: LCC NLT 71S50 E715 O; fax: 0583/298051; pec: nicoletta.lucchesi@pec.avvocatilucca.it), in virtù di procura speciale conferita su documento informatico separato sottoscritto con firma digitale, inserito nella busta telematica contenente il controricorso;

- controricorrente –

- avverso la sentenza 1177/2022 emessa dalla CTR Toscana il 20/10/2022 e non notificata;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Andrea Penta.

FATTI DI CAUSA

1. Il Comune di Pescia proponeva appello avverso la sentenza n. 166/2019 con la quale la CTP di Pistoia, riuniti i ricorsi della Esselunga s.p.a. relativi all'imposta TARSU, li aveva accolti annullando gli atti impositivi per le annualità 2013-2018, in particolare, avuto riguardo al primo dei ricorsi, per intempestività dell'avviso di accertamento notificato nel 2018 con riguardo ad una fattispecie (omessa dichiarazione) che era, ad avviso del giudice di prime cure, da datarsi nel 2012, e, avuto riguardo agli altri ricorsi, con riguardo al fatto che le aree di parcheggio prospicenti il supermercato in questione non potevano ritenersi aree produttive di rifiuti in base a quanto stabilito dallo stesso regolamento comunale.

2. La CTR della Toscana rigettava il gravame, affermando che non poteva essere attribuita al contribuente l'omessa dichiarazione del 2013 se dal 1997 all'anno dell'accertamento nulla era cambiato nella destinazione delle aree, e che lo stesso Comune, avvalendosi dei margini di legge per la previsione di esenzioni, aveva stabilito nel proprio regolamento che fossero esentate le aree pertinenziali adibite alla sosta, tra le quali rientrava il parcheggio pertinenziale al supermercato della contribuente, come da dichiarazione del 1997. Aggiungeva che non si poteva ritenere che fosse necessario comprovare l'inutilizzabilità dell'area o l'assenza di presenze umane al fine di escludere la produzione di rifiuti, tanto più che tali elementi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

non erano richiesti nel regolamento stesso.

3. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione il Comune di Pescia sulla base di due motivi. La Esselunga s.p.a. ha resistito con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo il ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione del d.lgs. n. 507/1993, del d.l. n. 328/1997 e del d.l. n. 8/1999, ai sensi dell'art. 360, primo comma, nn. 2) e 3), c.p.c., per non aver la CTR considerato che l'art. 62, comma 2, del d.lgs. citato, nell'escludere dall'assoggettamento al tributo, i locali e le aree che non possono produrre rifiuti per il particolare uso cui sono stabilmente destinati, esige che sia provata dal contribuente non solo la stabile destinazione dell'area ad un determinato uso (quale, nel caso di specie, il parcheggio), ma anche la circostanza che tale uso non comporta produzione di rifiuti, sicchè la società contribuente è tenuta, a suo dire, a pagare la tassa per i parcheggi in quanto essi sono aree frequentate da persone e quindi produttive di rifiuti in via presuntiva.

2. Con il secondo motivo il ricorrente lamenta la violazione, in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 1 e 3, c.p.c., dell'art. 62, comma 2, d.lgs. n. 507/1993, per aver la CTR affermato, a suo dire erroneamente, che <<…non sia necessario comprovare l'inutilizzabilità dell'area o l'assenza di presenze umane al fine di escludere la produzione dei rifiuti, tanto che tali elementi non sono richiesti nel regolamento stesso.>>

3. I due motivi, da trattarsi congiuntamente siccome strettamente connessi, sono inammissibili e, comunque, infondati.

In primo luogo, anche a voler prescindere dalla erronea indicazione dell'art. 360, primo comma, n.1) (che attiene alla violazione delle norme sulla giurisdizione) e n. 2), c.p.c. (che attiene alla violazione delle norme sulla competenza) e, quanto al primo motivo, dalla omessa specifica indicazione, ai sensi dell'art. 366, primo comma, n. 4), c.p.c., delle norme di diritto su cui si fonda (essendo all'evidenza generico il richiamo operato al d.lgs. n. 507/1993, al d.l. n. 328/1997 e al d.l. n. 8/1999), lo stesso non si confronta

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

con la *ratio decidendi* sottesa alla pronuncia impugnata, la quale si sostanzia nell'evidenziare che il <<comune, avvalendosi dei margini di legge per la previsione di esenzioni, ha stabilito nel proprio regolamento che siano esentate le aree pertinenziali adibite alla sosta. Questa è certamente la situazione del parcheggio pertinenziale al supermercato del contribuente come da dichiarazione del 1997. Non si può ritenere che sia necessario comprovare l'inutilizzabilità dell'area o l'assenza di presenze umane al fine di escludere la produzione di rifiuti, tanto più che tali elementi non sono richiesti nel regolamento stesso.>>

In definitiva, la CTR ha posto alla base della propria decisione, sul piano normativo, i regolamenti comunali (regolamento TARSU Comune di Pescia approvato con delibera C.C. n.42 del 09/07/2012, regolamento TARES Comune di Pescia approvato con delibera C.C. n.82 del 04/12/2013, regolamento TARI Comune di Pescia approvato con delibera C.C. n.45 del 31/07/2014, regolamento TARI Comune di Pescia approvato con delibera C.C. n.46 del 04/06/2015; regolamento TARI Comune di Pescia modificato con delibera C.C. n.28 del 28/03/2017) nei quali il Comune di Pescia, con riferimento alle aree destinate a parcheggio, in considerazione della loro particolare natura, ha previsto l'esclusione dalla tassa sui rifiuti. Viceversa, il Comune ha invocato, a sostegno della propria tesi, la normativa generale statale contenuta nell'art. 62, comma 2, d.lgs. n. 507/1993, senza prendere posizione sul regolamento comunale. E' con riferimento all'art. 62, comma 2, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, che questa Sezione (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 5047 del 13/03/2015), nell'escludere dall'assoggettamento al tributo i locali e le aree che non possono produrre rifiuti "per il particolare uso cui sono stabilmente destinati", esige che sia provata dal contribuente non solo la stabile destinazione dell'area ad un determinato uso, ma anche la circostanza che tale uso non comporti produzione di rifiuti, affermando, in difetto di tale prova, l'assoggettamento al tributo delle aree destinate a parcheggio, frequentate da persone e, quindi, presuntivamente produttive di rifiuti. Ed è sempre partendo dalla previsione di carattere generale di cui all'art. 62, primo comma, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, che questa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Sezione (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 3772 del 15/02/2013) afferma che sia le deroghe alla tassazione indicate dal secondo comma del medesimo art. 62, sia le riduzioni delle tariffe stabilite dal successivo art. 66 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 denunzia originaria o in quella di variazione.

Orbene, a titolo esemplificativo, l'art. 6 del regolamento approvato con delibera C.C. n. 46 del 4/6/2015, modificato con delibera C.C. n. 28 del 28/03/2017, rubricato "Locali ed aree scoperte esclusi dalla tassa", prevede espressamente che <<Non sono soggetti alla tassa i locali e le aree che non possono produrre rifiuti, urbani o assimilati, per loro natura o per il particolare uso cui sono stabilmente destinati, o perché risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità. Presentano tali caratteristiche, a titolo esemplificativo (comma 1): […] k) Aree adibite e destinate in via esclusiva al transito, ed aree adibite e destinate in via esclusiva alla sosta gratuita dei veicoli>>.

E', del resto, lo stesso Comune, da un lato, a riconoscere (cfr. pag. 5 del ricorso) che <<[…]le riduzioni o esenzioni di natura agevolativa, previste dai commi 659 e 660 dell'art. 1 della L. n. 147 del 2013, […] sono meramente eventuali, e quindi subordinate ad una esplicita previsione del regolamento comunale>> e, dall'altro, a non disconoscere che l'area scoperta in questione fosse destinata alle manovre e alla sosta gratuita dei veicoli. In ogni caso, lo scrutinio in ordine alla natura pertinenziale delle aree esterne adibite alla sosta gratuita dei veicoli rappresenta una valutazione di merito insindacabile in sede di legittimità. Senza tralasciare che, essendosi in presenza di una cd. doppia conforme e non avendo la ricorrente neppure dedotto che le due decisioni di merito si fondassero su differenti ragioni inerenti al fatto, sarebbe comunque preclusa una doglianza sul piano motivazionale.

In quest'ottica, non ha rilevanza la circostanza che le aree in esame, destinate a parcheggio, siano "operative" comportando la presenza dell'uomo, atteso che l'adibizione alla sosta gratuita di veicoli

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

inevitabilmente implica la detta presenza.

3.1. In ogni caso, solo al di fuori dei casi di esclusione *ex lege* della tassazione vale il principio secondo cui, 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 (nella specie, l'occupazione di aree nel territorio comunale), 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 (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 21250 del 13/09/2017; conf. Cass., Sez. 5, Sentenza n. 2623 del 27/01/2023). Solo in siffatta evenienza l'art. 62, comma 1, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, pone a carico dei possessori di immobili una presunzione legale relativa di produzione di rifiuti, sicché, ai fini dell'esenzione dalla tassazione prevista dal comma 2 del citato art. 62 per le aree inidonee alla produzione di rifiuti per loro natura o per il particolare uso, 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., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 19469 del 15/09/2014; conf. Cass., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 17622 del 05/09/2016).

4. In ordine ai motivi cc.dd. assorbiti, va evidenziato che, in tema di Tarsu, il tenore letterale della disposizione sull'obbligo di denuncia contenuta

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

nell'art. 70, comma 1, d.lgs. n. 507 del 1993, secondo cui la denuncia dei locali ed aree tassabili va presentata al Comune entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o detenzione, impone di differenziare la detenzione o occupazione dei locali che sia in corso fin dall'inizio del periodo di imposta e, comunque, prima del 20 gennaio (come nel caso di specie, essendo incontestata la circostanza che la destinazione dell'area scoperta a parcheggio pertinenziale del limitrofo supermercato si protrae dal 1997), dal caso in cui tale situazione si sia verificata in epoca successiva; nel primo caso, il termine di decadenza di cui all'art. 1, comma 161, l. n. 296 del 2006 decorre dall'anno corrente, nel secondo caso dal 20 gennaio dell'anno successivo (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 19531 del 17/06/2022). Tuttavia, se è vero che, in tema di TARSU, il d.lgs. n. 507 del 1993 consente al contribuente di limitarsi a denunciare le sole variazioni intervenute successivamente alla presentazione della dichiarazione originaria, senza dover rinnovare la propria dichiarazione anno per anno, è altrettanto vero che, qualora l'originaria denunzia sia stata incompleta, infedele oppure omessa, l'obbligo di formularla si rinnova annualmente, in quanto ad ogni anno solare corrisponde un'obbligazione tributaria, con la conseguenza che l'inottemperanza a tale obbligo, sanzionata dall'art. 76 del cit. decreto, comporta l'applicazione della sanzione anche per gli anni successivi al primo. D'altro canto, la protratta inottemperanza all'obbligo di presentare la denuncia non provoca la decadenza, per decorso del tempo, del potere del Comune di accertare le superfici non dichiarate che continuino ad essere occupate o detenute, ovvero gli altri elementi costituenti il presupposto della tassa (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 18122 del 07/08/2009; conf. Cass., Sez. 5, Sentenza n. 25063 del 08/10/2019).

In quest'ottica, il Comune era decaduto dall'esercizio del potere accertativo, avendo emesso l'avviso di accertamento per cui è causa nell'aprile del 2018, solo per l'anno 2012, ma non anche per quelli successivi.

Tuttavia, in difetto di un motivo di impugnazione specifico, sull'analizzato profilo (e, in particolare, sull'affermazione della CTR secondo cui <<non può essere attribuita al contribuente l'omessa dichiarazione del 2013 se dal

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1997 all’anno dell’accertamento nulla è cambiato nella destinazione delle aree. Nella dichiarazione del 1997 erano presenti ed indicate le aree di parcheggio e non risulta che tale situazione sia stata modificata: perciò non vi era alcun obbligo per il contribuente di procedere ad una nuova dichiarazione>>) deve ritenersi essersi formato il giudicato interno.

3. Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso non merita di essere accolto.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente al rimborso delle spese del presente giudizio, che si liquidano in € 5.000,00 per compensi ed € 200,00 per spese, oltre rimborso forfettario nella misura del 15%, Iva e Cap;

ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio tenutasi in data 27.3.2025.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale