

Civile Sent. Sez. 5 Num. 7647 Anno 2018

Presidente: CHINDEMI DOMENICO

Relatore: DELLI PRISCOLI LORENZO

Data pubblicazione: 28/03/2018

SENTENZA

sul ricorso 7990-2014 proposto da:

AUCHAN SPA in persona del Procuratore Generale e legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIALE CARSO 57, presso lo studio dell'avvocato FABRIZIO MONACO, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato GIACOMO ALEMANI giusta delega in calce;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI NAPOLI in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA FRANCESCO DENZA 50-A, presso lo studio dell'avvocato NICOLA LAURENTI,

che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato
FABIO MARIA FERRARI giusta delega in calce;

- controricorrente -

sul ricorso 10479-2014 proposto da:

AUCHAN SPA in persona del Procuratore Generale e
legale rappresentante pro tempore, elettivamente
domiciliato in ROMA VIALE CARSO 57, presso lo studio
dell'avvocato FABRIZIO MONACO, che lo rappresenta e
difende unitamente all'avvocato GIACOMO ALEMANI giusta
delega in calce;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI NAPOLI in persona del Sindaco pro tempore,
elettivamente domiciliato in ROMA VIA FRANCESCO DENZA
50-A, presso lo studio dell'avvocato NICOLA LAURENTI,
che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato
FABIO MARIA FERRARI giusta delega in calce;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 311/2013 depositata il
01/10/2013 e avverso la sentenza n. 384/2013
depositata il 23/10/2013 della COMM.TRIB.REG. di
NAPOLI;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 07/02/2018 dal Consigliere Dott. LORENZO
DELLI PRISCOLI;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. MAURO VITIELLO che ha concluso per

l'accoglimento dei ricorsi;

udito per il ricorrente l'Avvocato MONACO FEDERICO per delega dell'Avvocato MONACO FABRIZIO che si riporta agli atti;

udito per il controricorrente l'Avvocato LAURENTI NICOLA per delega dell'Avvocato FERRARI FABIO MARIA che si riporta agli atti.

LDV

FATTI DI CAUSA

L'11 novembre 2010 il Comune di Napoli emetteva l'avviso di liquidazione n. 179499/2805 dell'importo di 181.726 euro relativo alla TARSU del 2010 a carico dell'ipermercato Auchan di Napoli Argine inerente al servizio di raccolta e smaltimento rifiuti prodotti dal suddetto ipermercato e quindi derivante da attività commerciale.

Il contribuente ricorreva alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli lamentando che il Comune di Napoli non effettuava il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti prodotti dall'ipermercato Auchan e pertanto quest'ultimo ipermercato si era visto costretto a stipulare a proprie spese un contratto con una società terza onde garantire l'effettivo servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti prodotti. Tali rifiuti inoltre andrebbero qualificati come speciali e dunque non sarebbero assimilabili ai rifiuti solidi urbani e pertanto le aree su cui vengono prodotti non andrebbero a determinare la superficie tassabile oggetto della normativa comunale.

Il Comune di Napoli si costituiva in giudizio sostenendo che il regolamento comunale non prevedeva alcuna esclusione dalla tassa per la specifica condizione in cui si trovava il ricorrente.

La Commissione Tributaria Provinciale di Napoli accoglieva il ricorso con sentenza n. 639/08/11, annullando l'avviso di liquidazione e affermando da un lato che i rifiuti formati in attività commerciali sono da considerarsi rifiuti speciali e dall'altro che l'art. 184, comma 3, lett. c) del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152 (cd. Codice dell'Ambiente) porrebbe un esplicito divieto di assimilare i rifiuti speciali a quelli urbani, dando altresì atto che Auchan aveva dimostrato di aver dovuto affidare a sue spese lo smaltimento dei rifiuti speciali a una ditta privata.

Contro tale pronuncia proponeva appello il comune di Napoli riportandosi a quanto già addotto davanti al giudice di primo grado; anche il contribuente si riportava sostanzialmente alle argomentazioni sostenute in quel grado di giudizio.



Il ricorso veniva accolto dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania con la sentenza n. 311/48/13, nella quale si sembrerebbe affermarsi che, secondo il d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 (cd. Decreto Ronchi), i rifiuti speciali derivanti da attività commerciali possono essere assimilati ai rifiuti urbani, mentre l'art. 195, comma 2, lett. e), del codice dell'Ambiente - che pure stabilisce che sono di competenza dello Stato i criteri per l'assimilazione o meno dei rifiuti speciali a quelli urbani mentre le assimilazioni analitiche, nel rispetto di tali criteri, competono ai regolamenti comunali - non sarebbe applicabile in quanto tali criteri per l'assimilabilità non sono stati ancora indicati.

Il contribuente proponeva allora ricorso per Cassazione mediante due motivi di ricorso; resisteva con controricorso il comune di Napoli.

In data 14 marzo 2011 la contribuente ipermercato Auchan di Napoli Argine presentava ricorso avverso la successiva cartella di pagamento n. 07120110167547630 emessa da Equitalia, per conto del comune di Napoli, dello stesso importo di 181.726 euro inerente al servizio di raccolta e smaltimento rifiuti prodotti dal suddetto ipermercato e quindi derivante da attività commerciale e relativa allo stesso rapporto tributario.

Il contribuente impugnava anche tale cartella ricorrendo alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, riproponendo le stesse argomentazioni utilizzate per l'impugnazione dell'avviso di liquidazione.

Il Comune di Napoli e Equitalia si costituivano in giudizio sostenendo che il regolamento comunale non prevedeva alcuna esclusione dalla tassa per la specifica condizione in cui si trovava il ricorrente.

La Commissione Tributaria Provinciale di Napoli accoglieva il ricorso con sentenza n. 474/09/11, annullando la cartella di pagamento e affermando che i rifiuti formati in attività commerciali sono da considerarsi rifiuti speciali sottratti all'operatività della TARSU.

Contro tale pronuncia proponeva appello il comune di Napoli, riportandosi a quanto già addotto davanti al giudice di primo grado, mentre Equitalia era



interventore adesivo dipendente in appello; anche il contribuente si riportava sostanzialmente alle argomentazioni sostenute in primo grado.

Il ricorso veniva accolto dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania con la sentenza n. 384/15/13, nella quale si affermava che, se è vero che l'art. 62 del d.lgs. n. 507 del 1993 esclude dalla sottoposizione al tributo i locali e le aree che non possono produrre rifiuti per natura o destinazione, la stessa norma tuttavia prevede che tali circostanze debbano essere indicate nella denuncia ex art. 70 del d.lgs. cit., con il che sarebbe irrilevante la rispondenza o meno al vero della circostanza relativa alla produzione di rifiuti speciali da parte dell'ipermercato. Veniva invece rigettato l'appello incidentale avverso la compensazione delle spese disposte in primo grado.

Il contribuente proponeva allora ricorso per Cassazione mediante due motivi di ricorso; resisteva con controricorso il comune di Napoli; Equitalia non si costituiva in giudizio.

In prossimità dell'udienza il ricorrente depositava memorie, sia relativamente al procedimento contraddistinto dal r.g.n. 10479/2014 che a quello avente r.g.n. 7990/2014, insistendo in entrambi gli scritti per l'accoglimento dei ricorsi.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente va disposta la riunione del ricorso r.g.n. 10479/2014 al ricorso r.g.n. 7990/2014, di iscrizione più risalente, atteso che entrambi vertono sul medesimo rapporto impositivo di identico importo, e presentano stretta connessione soggettiva ed oggettiva; inoltre sia i motivi di ricorso sia gli argomenti del controricorso sono identici nei due procedimenti. Infine, la circostanza che Equitalia abbia partecipato solo nel procedimento contraddistinto dal r.g. n. 10479/2014 non incide nella sostanza al fine di poter affermare che trattasi di procedimenti insanabilmente distinti, in quanto Equitalia ha solo operato come incaricata alla riscossione per il Comune di Napoli, che in appello si è limitata un un appello adesivo



dipendente e in Cassazione non si è costituita. Questi elementi, come chiesto dal Comune di Napoli nel suo controricorso in seno al procedimento r.g.n. 10479/2014, rendono più razionale la riunione dei procedimenti connessi ex art. 274 cod. proc. civ. e 14 del d.lgs. n. 546 del 1992, considerando che: la loro trattazione separata determinerebbe l'eventualità di soluzioni contrastanti; che sono configurabili profili di unitarietà sostanziale delle controversie; che sussistono ragioni di economia processuale, in ossequio ai principi di cui all'art. 111 Cost. e 6 della CEDU (Cass., S.U., 23 gennaio 2013, n. 1521), pur se i giudici di appello sono diversi e pur se le motivazioni delle decisioni cui sono pervenuti sono diverse.

Con il primo motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 3, il contribuente ricorrente denuncia un vizio di violazione e falsa applicazione delle norme che regolano la TARSU.

Innanzitutto, secondo il contribuente, la sentenza impugnata, contrariamente a quanto testualmente affermato in motivazione (ossia che la TARSU è una tassa) partirebbe dal presupposto che la TARSU non sia una tassa (ossia un tributo che un soggetto versa in relazione ad un'utilità che si trae dallo svolgimento di un pubblico servizio) bensì un'imposta (che non presenta alcuna relazione con lo svolgimento con un pubblico servizio), in quanto non ha minimamente tenuto conto né della circostanza che il Comune di Napoli non ha svolto il servizio di raccolta dei rifiuti né della circostanza che il contribuente ha dovuto ricorrere ad una società terza per lo smaltimento dei rifiuti. Inoltre, secondo l'art. 62 del d.lgs. 14 dicembre 1993, n. 507, la tassa sui rifiuti è dovuta solo nelle zone del territorio comunale in cui il servizio è istituito o comunque reso in maniera continuativa. Ancora, l'art. 59 del d.lgs. citato, per un verso obbliga i Comuni a disciplinare i criteri di assimilazione dei rifiuti speciali a quelli urbani mediante apposito regolamento e per un altro disciplina i casi di carenza del servizio esprimendo il principio che il Comune, per poter



pretendere la tassa, debba mettere l'utente nelle condizioni di poter usufruire del servizio.

Il contribuente ritiene altresì errata la ricostruzione normativa effettuata dalla sentenza impugnata secondo cui, in assenza dei decreti attuativi contenenti i criteri per l'assimilabilità dei rifiuti speciali a quelli solidi previsti dal Codice dell'ambiente e mai attuati, la relativa normativa sarebbe inapplicabile con conseguente applicabilità del d.lgs. n. 22 del 1997, che prevederebbe tale assimilabilità. Infatti, ai sensi dell'art. 7 del d.lgs. n. 22 del 1997 e dell'art. 184 del d.lgs. n. 152 del 2006 i rifiuti derivanti da attività commerciale sono da considerarsi speciali e quindi non soggetti al pagamento della TARSU; inoltre l'art. 21 del d.lgs. n. 22 del 1997, nel rinviare ai regolamenti comunali i criteri per l'assimilabilità dei rifiuti speciali a quelli urbani, andrebbe interpretato nel senso che, in assenza di tali criteri i rifiuti speciali non potrebbero essere assimilati a quelli urbani perché se così non fosse si correrebbero rischi per la salute e per l'ambiente.

Con il secondo motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 5, il contribuente ricorrente denuncia l'omessa e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in quanto sia a norma dell'art. 7 del d.lgs. n. 22 del 1997 che a norma dell'art. 184 del d.lgs. n. 152 del 2006 i rifiuti derivanti dallo svolgimento di attività commerciale devono considerarsi speciali e quindi non sono soggetti a TARSU.

In via subordinata il contribuente lamenta l'illegittimo assoggettamento alla TARSU dell'area di posteggio coperto, in quanto l'art. 63 del d.lgs. n. 507 del 1993 stabilisce che la TARSU è dovuta da coloro che occupano o detengono aree scoperte.

Ancora, il contribuente lamenta l'assenza dell'autorizzazione a proporre appello da parte del responsabile del servizio contenzioso della competente



sezione regionale delle entrate, che sarebbe prevista dall'art. 52 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Infine, il contribuente chiede la rimessione della questione alle sezioni unite, dal momento che anche la sentenza impugnata rileva che il tema dell'assimilabilità dei rifiuti speciali a quelli urbani ha costituito e tuttora costituisce «un vero problema».

Il comune di Napoli si difende con controricorso, ignorando sostanzialmente le censure proposte dal contribuente proposte nel ricorso e svolgendo una ricostruzione della normativa analoga a quella della sentenza impugnata, cui si aggiunge il riferimento all'art. 4 del regolamento comunale sulla TARSU che prevede quale causa di esclusione della tassa i locali od aree dove non possono prodursi rifiuti.

I due motivi di ricorso, a loro volta articolati in una serie di "sottomotivi", vanno trattati unitariamente in quanto strettamente connessi tra di loro e vanno accolti, sia pure con le seguenti precisazioni.

2. Occorre preliminarmente osservare che l'autorizzazione richiesta dall'art. 52 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, è stata espressamente abrogata dalle modifiche intervenute da successive norme (art. 3, comma 1, lett. c), D.L. 25 marzo 2010, n. 40, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2010, n. 73, e, successivamente, sostituito dall'art. 9, comma 1, lett. v), del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156), tese a valorizzare le autonomie locali, per cui l'appello è stato proposto nella pienezza dei poteri della parte.

Occorre altresì, sempre preliminarmente, sgombrare il campo dal "sottomotivo", che è inconferente e comunque infondato, basato sulla distinzione tra imposta e tassa e sulla mancanza di un'erogazione effettiva del servizio, il che spiega perché alla cassazione della sentenza non può seguire la decisione nel merito ma occorre un rinvio per determinare il *quantum* dell'imposta dovuta. La TARSU infatti è caratterizzata, indipendentemente dal *nomen iuris* utilizzato dalla normativa che la



disciplina, da una struttura autoritativa e non sinallagmatica della prestazione con la conseguente doverosità della prestazione, caratterizzata da una forte impronta pubblicistica. In particolare i servizi concernenti lo smaltimento dei rifiuti devono essere obbligatoriamente istituiti dai Comuni, che li gestiscono, in regime di privativa, sulla base di una disciplina regolamentare da essi stessi unilateralmente fissata; i soggetti tenuti al pagamento dei relativi prelievi (salve tassative ipotesi di esclusione o di agevolazione) non possono sottrarsi a tale obbligo adducendo di non volersi avvalere dei suddetti servizi; la legge non dà alcun sostanziale rilievo, genetico o funzionale, alla volontà delle parti nel rapporto tra gestore ed utente del servizio. La TARSU infatti nella disciplina risultante dal disposto del comma 3-*bis* dell'art. 61 del d.lgs. n. 507 del 1993 e dell'art. 31, comma 23, della legge 23 dicembre 1998, n. 448 – ha la funzione di coprire anche le pubbliche spese afferenti a un servizio indivisibile, reso a favore della collettività e, quindi, non riconducibili a un rapporto sinallagmatico con il singolo utente (Corte cost. n. 238 del 2009).

3. La sentenza impugnata nel ricorso n. 7990/2014 è però innanzitutto priva di una sia pur minima descrizione in fatto della situazione concreta oggetto di causa, che sarebbe stata tanto più necessaria non solo perché un giudizio di legittimità che non possa agganciarsi ad una solida fattispecie concreta rischia inevitabilmente di essere fallace, ma anche perché una tale descrizione sarebbe stato tanto più opportuna in una fattispecie complessa come quella oggetto del presente ricorso.

Inoltre la sentenza impugnata nel ricorso n. 7990/2014, con una motivazione in diritto peraltro oscura (dopo un lungo e faticoso *excursus* normativo – peraltro più che giustificato in ragione del disordine normativo della materia - non si esplicita quali sarebbero le norme applicabili al caso di specie) e contorta (si rovescia in negativo la logica dell'appello, affermandosi che «le doglianze dell'*appellato non* possono essere accolte»), sembrerebbe affermare che sarebbe applicabile al caso di specie il d.lgs. 5

febbraio 1997, n. 22 (non è però indicata l'articolo o gli articoli specificamente ritenuti applicabili), secondo cui i rifiuti speciali derivanti da attività commerciali possono essere assimilati ai rifiuti urbani, in quanto il pur cronologicamente successivo art. 195, comma 2, lett e), del codice dell'Ambiente - che pure stabilisce che sono di competenza dello Stato i criteri per l'assimilazione o meno dei rifiuti speciali a quelli urbani mentre le assimilazioni analitiche, nel rispetto di tali criteri, competono ai regolamenti comunali - non sarebbe applicabile in quanto tali criteri per l'assimilabilità non sono stati ancora indicati.

4. La sentenza impugnata nel ricorso r.g.n. 10479/2014, nel rilevare che l'art. 62 del d.lgs. n. 507 del 1993 esclude dalla sottoposizione al tributo i locali e le aree che non possono produrre rifiuti per natura o destinazione, ma che la stessa norma prevede che tali circostanze debbano essere indicate nella denuncia ex art. 70 del d.lgs. cit., con il che sarebbe irrilevante la rispondenza al vero o meno della produzione di rifiuti speciali da parte dell'ipermercato, non tiene minimamente conto delle successiva evoluzione normativa della materia (si pensi al Decreto Ronchi e al Codice dell'Ambiente, solo per citare le innovazioni più significative), sia pure per escluderne l'applicabilità, mentre nel ricorso del contribuente si sostiene che ai sensi dell'art. 7 del d.lgs. n. 22 del 1997 e dell'art. 184 del d.lgs. n. 152 del 2006 i rifiuti derivanti da attività commerciale sarebbero da considerarsi speciali e quindi non soggetti al pagamento della TARSU e che l'art. 21 del d.lgs. n. 22 del 1997, nel rinviare ai regolamenti comunali i criteri per l'assimilabilità dei rifiuti speciali a quelli urbani, andrebbe interpretato nel senso che, in assenza di tali criteri i rifiuti speciali non potrebbero essere assimilati a quelli urbani perché se così non fosse si correrebbero rischi per la salute e per l'ambiente.

5. In ogni caso, le affermazioni contenute nelle due sentenze delle Commissioni Tributarie Regionali si pongono entrambe in contrasto con - o comunque ignorano - una giurisprudenza consolidata (Cass. 24 luglio 2013,



n. 18018; Cass. 13 giugno 2012, n. 9631; Cass. 30 dicembre 2011, n. 30719; Cass. 2 settembre 2002 n. 12752), cui questo Collegio intende dare continuità, secondo cui la dichiarazione di assimilazione dei rifiuti speciali (nella fattispecie decisa dalla sentenza della Cassazione del 2013, da imballaggi, ossia proprio la tipologia merceologica oggetto del caso di specie, trattandosi di rifiuti provenienti da attività commerciale come affermato nel controricorso del comune di Napoli, ove si parla espressamente di «rifiuti da imballaggio») non pericolosi a quelli urbani, prevista dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, presuppone necessariamente la concreta individuazione delle caratteristiche, non solo qualitative, ma anche quantitative dei rifiuti stessi poiché l'impatto igienico ed ambientale di un materiale di scarto non può essere valutato a prescindere dalla sua quantità. Tale indagine relativa all'individuazione delle caratteristiche qualitative e quantitative dei rifiuti in oggetto non risulta dalla sentenza essere stata svolta nel caso di specie.

6. Parimenti trascurata è quella giurisprudenza relativa all'individuazione della esatta tipologia di imballaggio (primario, secondario, terziario), da cui discendono diverse conseguenze in termini non solo di di assimilabilità ai rifiuti speciali ma più in genere di imposta sui rifiuti: si pensi ad esempio a Cass., 1° marzo 2016, n. 4793 secondo cui, in materia di TARSU i rifiuti degli imballaggi terziari, nonché quelli da imballaggi secondari (nel regime applicabile "*ratione temporis*" fino all'abrogazione del d.lgs. n. 22 del 1997 per effetto dell'art. 264 del d.lgs. n. 152 del 2006), non possono essere assimilati dai comuni ai rifiuti solidi urbani ove non sia attivata la raccolta differenziata, ma ad essi si applica la disciplina stabilita per i rifiuti speciali dall'art. 62, comma 3, del d.lgs. n. 507 del 1993, il quale rapporta la tassa alle superfici dei locali occupati o detenuti, stabilendo l'esclusione della sola parte della superficie in cui, per struttura e destinazione, si formino esclusivamente rifiuti speciali.



7. Ancora, rimane per molti versi oscuro l'esistenza e l'eventuale contenuto specifico (specie con riferimento alla tipologia dell'imballaggio) del provvedimento comunale di assimilazione dei rifiuti, dovendosi tenere conto che, in tema di tassa per lo smaltimento di rifiuti solidi urbani (TARSU), ai sensi dell'art. 62 del d.lgs. n. 507 del 1993, nella determinazione della superficie tassabile non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano, di regola, rifiuti speciali, per tali dovendosi intendere, ex art. 2 del d.P.R. n. 915 del 1982, fra l'altro, quelli "derivanti da lavorazioni industriali"; su tale disciplina, infatti, non ha inciso l'art. 39 della legge n. 146 del 1994, il quale, nell'abrogare l'art. 60 del d.lgs. n. 507 del 1993 (dettato in tema di equiparazione dei rifiuti e che, peraltro, si riferiva soltanto a quelli artigianali, commerciali e di servizi), non ha assimilato *ope legis* tutti i rifiuti (esclusi quelli speciali, tossici e nocivi) a quelli urbani, limitandosi ad escludere la necessità di un provvedimento comunale di assimilazione per quei rifiuti già contemplati dalla norma abrogata; ne deriva che i luoghi specifici di lavorazione industriale, cioè le zone dello stabilimento sulle quali insiste il vero e proprio opificio industriale, vanno considerate estranee alla superficie da computare per il calcolo della predetta tassa.

8. Infine le sentenze sono prive altresì di qualsiasi riferimento alla valutazione delle prove, che pure nel ricorso si affermano offerte, dal momento che 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. 13 settembre 2017, n. 21250; 4 aprile 2012, n. 5377). Infatti, secondo Cass. 14 settembre 2016, n. 18054 la TARSU è dovuta, ai sensi dell'art. 62, comma 1, del d.lgs. n. 507 del 1993, per la disponibilità dell'area produttrice di rifiuti e, dunque, unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, ad eccezione di quelle pertinenziali o accessorie ad abitazione, mentre le deroghe indicate dal comma 2 della norma e 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 il contribuente dedurre e provare i relativi presupposti: nella specie, la Cassazione aveva riconosciuto non dovuta la TARSU, ex art. 62, comma 2, cit., in relazione ad un'area di manovra e parcheggio per mezzi pesanti in quanto produttrice di rifiuti speciali non assimilati; nella fattispecie oggetto della presente decisione la sentenza impugnata non si è espressa sull'area dell'ipermercato adibita a parcheggio coperto). Né un qualche aiuto è fornito dal controricorso che, nel citare l'art. 4 del regolamento comunale sulla TARSU che prevede quale causa di esclusione della tassa i locali od aree dove non possono prodursi rifiuti, non svolge alcuna considerazione per escludere dalla fattispecie astratta prevista da tale regolamento la fattispecie concreta riguardante l'ipermercato del contribuente.

9. Deve altresì considerarsi che, qualora si accertasse che i rifiuti in oggetto fossero assimilabili a quelli solidi urbani, il quarto comma dell'articolo 59 d.lgs. 507 del 1993 stabilisce che: «se il servizio di raccolta, sebbene istituito e attivato, non si è svolto nella zona di residenza o di



dimora nell'immobile a disposizione ovvero di esercizio dell'attività dell'utente o è effettuato in grave violazione delle prescrizioni del regolamento di cui al primo comma, relative alle distanze e capacità dei contenitori ed alla frequenza della raccolta, da stabilire in modo che l'utente possa usufruire agevolmente del servizio di raccolta, il tributo è dovuto nella misura ridotta di cui al secondo periodo del comma 2» (cioè in misura non superiore al 40% della tariffa). Inoltre, il sesto comma della medesima disposizione prescrive che: «l'interruzione temporanea del servizio di raccolta per motivi sindacali o per imprevedibili impedimenti organizzativi non comporta esonero o riduzione del tributo. Qualora tuttavia il mancato svolgimento del servizio si protragga, determinando una situazione riconosciuta dalla competente autorità sanitaria di danno o pericolo di danno alle persone o all'ambiente secondo le norme e le prescrizioni sanitarie nazionali, l'utente può provvedere a proprie spese con diritto allo sgravio o restituzione, in base a domanda documentata, di una quota della tassa corrispondente al periodo di interruzione, fermo restando il disposto del comma 4».

Fermo restando che l'espletamento del servizio pubblico di nettezza urbana in conformità al regolamento previsto dal primo comma dell'articolo 59 d.lgs. n. 507 del 1993 rientra - in ogni caso - nella responsabilità generale di buona amministrazione del Comune, la riduzione è purtuttavia dalla legge prevista per il fatto obiettivo che il servizio istituito non venga poi erogato secondo le prescritte modalità (sempre che lo scostamento da queste ultime comporti i suddetti caratteri di gravità e perdurante non fruibilità), e dunque anche indipendentemente dalla sussistenza vuoi di un nesso causale tra condotta ed evento altrimenti connaturato all'ipotesi di illecito, vuoi di un elemento soggettivo ("colpa" contrattuale o extracontrattuale) che rendano il disservizio soggettivamente imputabile all'amministrazione comunale.



La riduzione tariffaria non opera infatti quale risarcimento del danno da mancata raccolta dei rifiuti, e men che meno quale 'sanzione' per l'amministrazione comunale inadempiente; bensì al diverso fine di ripristinare - in costanza di una situazione patologica di grave disfunzione per difformità dalla disciplina regolamentare - un tendenziale equilibrio impositivo (entro la percentuale massima discrezionalmente individuata dal legislatore) tra l'ammontare della tassa comunque pretendibile ed i costi generali del servizio nell'area municipale, ancorché significativamente alterato. Correlazione sulla quale si basa la Tarsu, senza con ciò contraddirne il già descritto carattere prettamente tributario (Cass. S.U. n. 14903 del 2010; Cass. n. 4283 del 2010 ed altre), e non privatistico-sinallagmatico.

Va in proposito considerato che il sesto comma dell'articolo 59 in esame esclude, in effetti, l'esonero o la riduzione dal tributo, ma solo nell'ipotesi in cui l'interruzione del servizio di raccolta sia temporanea e dovuta a motivi sindacali ovvero ad 'imprevedibili impedimenti organizzativi'. E' dunque soltanto in tale situazione - di disfunzione temporanea - che può darsi ingresso ad una valutazione di imprevedibilità del disservizio e, per questa via, di non imputabilità dello stesso alla sfera tecnico-organizzativa dell'amministrazione comunale.

Al contrario, in presenza di una situazione di disfunzione non temporanea della raccolta rifiuti nella città di Napoli, ma apprezzabilmente protratta nel tempo (qual è quella qui lamentata dalla società contribuente), la legge attribuisce all'utente - in presenza di una accertata emergenza sanitaria - la facoltà di provvedere a proprie spese con diritto allo sgravio parziale su domanda documentata; e tuttavia "fermo restando il disposto del comma 4", cioè il diritto alla riduzione.

10. I motivi di ricorso vanno dunque accolti e la sentenze impugnate vanno cassate con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Campania, in diversa composizione, anche per le spese del presente



giudizio, affinché il giudice di merito: *a)* accerti sia se la società abbia assolto all'obbligo di denuncia relativo al suo preteso diritto a non pagare la TARSU sia se abbia fornito la prova della natura speciale dei rifiuti in base alle caratteristiche di quest'ultimi, anche con riferimento alla tipologia di imballaggio in questione; *b)* accerti se sussistano o meno le delibere comunali di assimilazione, per l'anno oggetto della controversia, degli imballaggi in questione ai rifiuti solidi urbani o ai rifiuti speciali; *c)* accerti, nell'ipotesi di ritenuto non raggiungimento della prova della natura speciale dei rifiuti, se la società contribuente abbia fornito la prova della mancata regolare prestazione del servizio di raccolta nell'anno in questione nella specifica zona di ubicazione e con specifico riguardo ai rifiuti prodotti dallo stabile e della minor superficie imponibile rispetto a quanto affermato dal comune di Napoli; *d)* determini, nell'ipotesi di ritenuto raggiungimento della prova della mancata regolare prestazione del servizio e/o di una minore superficie imponibile, l'eventuale importo ridotto della Tarsu dovuta.

P.Q.M.

La Corte, riunito il ricorso r.g.n. 10479/2014 al ricorso r.g.n. 7990/2014, accoglie sia il ricorso r.g.n. 7990/2014 che il ricorso r.g.n. 10479/2014, cassa entrambe le sentenze impugnate e rinvia entrambi i procedimenti perché siano trattati unitariamente dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 7 febbraio 2018.