



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

Dott.ssa Milena Balsamo	Presidente
Dott. Giuseppe Lo Sardo	Consigliere relatore
Dott. Antonio Mondini	Consigliere
Dott. Andrea Penta	Consigliere
Dott.ssa Antonella Dell'Orfano	Consigliere

Oggetto

TARSU TIA
TARI TARES

Ud. 16/2/2023 CC

R.G.N. 8884/2020

Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 8884/2020 R.G., proposto

DA

(omissis)

giusta procura in allegato al ricorso introduttivo
del presente procedimento;

RICORRENTE

CONTRO

il Comune di (omissis) in persona del Sindaco *pro tempore*, autorizzato a resistere nel presente procedimento in virtù di deliberazione adottata dalla (omissis) rappresentato e difeso dall'Avv. A (omissis)

giusta
procura in calce al controricorso di costituzione nel presente
procedimento;

CONTRORICORRENTE

AVVERSO



la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale della Toscana il 30 settembre 2019 n. 1375/01/2019;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata (mediante collegamento da remoto, ai sensi dell'art. 27, comma 1, del D.L. 28 ottobre 2020 n. 137, convertito, con modificazioni, dalla Legge 18 dicembre 2020 n. 176, in virtù della proroga disposta dall'art. 8, comma 8, del D.L. 29 dicembre 2022 n. 198, in corso di conversione in legge, con le modalità stabilite dal decreto reso dal Direttore Generale dei Servizi Informativi ed Automatizzati del Ministero della Giustizia il 2 novembre 2020) del 16 febbraio 2023 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo;

RILEVATO CHE:

1. (omissis) (omissis) nella qualità di titolare dell'impresa individuale corrente in (omissis) sotto l'omonima ditta, ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale della Toscana il 30 settembre 2019 n. 1375/01/2019, che, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di due avvisi di accertamento per omessa denuncia ai fini della TARSU relativa agli anni 2011 e 2012, in relazione all'occupazione - in regime di concessione - di un'area demaniale destinata all'ormeggio di natanti da diporto presso il porto di (omissis) ha rigettato l'appello proposto dal medesimo nei confronti del Comune di (omissis) (omissis) avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Grosseto col n. 26/02/2018, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di prime cure sul presupposto che l'area demaniale in concessione a (omissis) (omissis) non rientrava nella circoscrizione territoriale di un'Autorità portuale, che non era



stata mai istituita, con la conseguenza che la raccolta, lo smaltimento e la tassazione dei rifiuti urbani prodotti nel porto di (omissis) rientrano nella competenza del Comune di (omissis) (omissis) he, peraltro, una specifica previsione del regolamento comunale sugli spazi destinati ad ormeggi non era necessaria ai fini della soggezione alla TARSU. Il Comune di (omissis) (omissis) i è costituito con controricorso.

2. Il ricorso è affidato a due motivi.

2.1 Con il primo motivo, si denuncia violazione degli artt. 16 della Legge 28 gennaio 1994 n. 84, 2 e 3 del D.L.vo 24 giugno 2003 n. 182, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la potestà impositiva per la TARSU dovuta in relazione alla raccolta ed allo smaltimento dei rifiuti urbani prodotti nel porto di (omissis) spettasse al Comune di (omissis) (omissis) non essendo stata mai istituita l'Autorità portuale di riferimento.

2.2 Con il secondo motivo, si denuncia falsa applicazione degli artt. 68 e 69 del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per non essere stato tenuto in conto dal giudice di appello che il Comune di (omissis) (omissis) non aveva deliberato l'introduzione della tariffa per la categoria degli spazi acquei e degli ormeggi, commisurandola in via estensiva a quella prevista per la categoria dei campeggi e dei distributori di carburanti.

RITENUTO CHE:

1. Il primo motivo è infondato.

1.1 La medesima questione è stata già rimessa – con quattro ordinanze interlocutorie (Cass., Sez. 6⁻⁵, 30 marzo 2021, n. 8778; Cass., Sez. 6⁻⁵, 30 novembre 2021, n. 37504 e 37505; Cass., Sez. 6⁻⁵, 31 marzo 2022, n. 10439) in altrettanti



procedimenti in corso, dei quali una delle parti è sempre il Comune di (omissis) procedimenti iscritti ai nn. 27574/2019 R.G., 29967/2019 R.G., 34952/2019 R.G. e 16546/2020 R.G.) - dalla Sesta Sezione alla Sezione Tributaria di questa Corte, sul comune presupposto che: *«(...) la questione oggetto del primo motivo di ricorso, relativa alla rilevanza o meno, al fine di escludere la legittimazione all'imposizione del Comune di (omissis) della presenza, nello stesso Porto di (omissis) non dell'Autorità portuale, ma dell'Autorità marittima di cui agli artt. 14 (competenza dell'autorità marittima) e 16 (operazioni portuali) della legge 28 gennaio 1994, n. 84, oltre che degli artt. 2, comma 1, lett. i) («Autorità competente: l'Autorità portuale, ove istituita, o l'Autorità marittima.»), è già emersa in diverse controversie trattate da questa Corte, ma nei precedenti giudizi è rimasta assorbita dall'accoglimento di vizi processuali delle decisioni impugnate (Cass. nn. 8428/2020, 17405/2018, 17404/2018, 17289/2018, 17288/2018, 17287/2018)».*

1.2 Per costante giurisprudenza di questa Corte, l'attività di gestione dei rifiuti solidi urbani nell'ambito delle aree portuali rientra nelle competenze dell'Autorità portuale. Ne consegue che, in relazione a tale attività, deve escludersi la competenza dei Comuni e, quindi, il potere impositivo degli stessi ai fini della TARSU; né alcun rilievo può attribuirsi, ai fini della sussistenza dell'obbligazione tributaria, alla circostanza che l'ente territoriale abbia svolto di fatto il servizio, giacché il potere impositivo deve trovare la sua fonte necessariamente nella legge e non può pertanto rinvenirsi in ragione dello svolgimento di una mera attività di fatto da parte di soggetto a cui la legge stessa non assegna la relativa competenza funzionale (Cass., Sez. 5[^], 25 settembre 2009, n. Cass., Sez.



5[^], 6 novembre 2009, n. 23583; Cass., Sez. 6^{^-5}, 19 giugno 2012, n. 10104; 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; Cass., Sez. 6^{^-5}, 15 novembre 2021, n. 34251; Cass., Sez. 6^{^-5}, 26 gennaio 2022, n. 2242). Difatti, nell'ambito dell'area portuale, intesa come spazio territoriale nel quale svolge i suoi compiti l'Autorità portuale, l'attività di gestione dei rifiuti appartiene alla competenza di quest'ultima, che non si limita al servizio di pulizia all'interno del porto, ma è tenuta, ai sensi dell'art. 62, comma 5, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, dell'art. 21, comma 8, del D.L.vo 5 febbraio 1997 n. 22, e dell'art. 6, comma 1, lett. c, della Legge 28 febbraio 1994 n. 84, ad attivare il relativo servizio di raccolta e trasporto dei rifiuti fino alla discarica. Ne consegue che, in relazione a detta attività, deve escludersi la competenza dei Comuni, che sono pertanto privi di ogni potere impositivo ai fini della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, non essendo detto potere configurabile in favore di un soggetto diverso da quello che espleta il servizio (Cass., Sez. 5[^], 6 novembre 2009, n. 23583).

1.3 Come questa Corte ha già chiarito (in particolare: Cass., Sez. 5[^], 6 novembre 2009, n. 23583), l'esame complessivo della disciplina normativa in materia conferma che il servizio di raccolta e di smaltimento dei rifiuti solidi urbani all'interno dell'area portuale, ove è pacificamente ubicata la superficie oggetto di tassazione, è sottratto alla competenza dei Comuni. In questo senso depongono le seguenti disposizioni:

- l'art. 62, comma 5, comma 5, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, che dichiara *«esclusi dalla tassa i locali e le aree scoperte per i quali non sussiste l'obbligo dell'ordinario conferimento dei rifiuti solidi urbani interni ed equiparati in*



regime di privativa comunale per effetto di norme legislative o regolamentari, di ordinanze in materia sanitaria, ambientale o di protezione civile ovvero di accordi internazionali riguardanti organi di Stati esteri»;

- l'art. 21, comma 8, del D.L.vo 5 febbraio 1997 n. 22, che, nel disciplinare le competenze dei Comuni in materia di rifiuti, dichiara che: *«Sono fatte salve le disposizioni di cui all'art. 6, comma 1, della legge 28 gennaio 1994, n. 84, e relativi decreti attuativi»;*

- l'art. 6, comma 1, lett. c, della Legge 28 febbraio 1994 n. 84, che istituisce le Autorità Portuali nei porti di Ancona, Bari, Brindisi, Cagliari, Catania, Civitavecchia, Genova, La Spezia, Livorno, Marina di Carrara, Messina, Napoli, Palermo, Ravenna, Savona, Taranto, Trieste e Venezia, con il compito, tra l'altro, di *«affidamento e controllo delle attività dirette alla fornitura a titolo oneroso agli utenti portuali di servizi di interesse generale, non coincidenti né strettamente connessi alle operazioni portuali di cui all'art. 16, individuati con decreto del Ministro dei trasporti e della navigazione (...)»;*

- l'art. 1 del D.M. 14 novembre 1994, che precisa: *«I servizi di interesse generale nei porti, di cui all'art. 6, comma 1, lettera c), della legge 28 gennaio 1994, n. 84, da fornire a titolo oneroso all'utenza portuale sono così identificati: (...) B) Servizi di pulizia e raccolta rifiuti. Pulizia, raccolta dei rifiuti e sversamento a discarica relativa agli spazi, ai locali e alle infrastrutture comuni e presso i soggetti terzi (concessionari, utenti, imprese portuali, navi). Derattizzazione, disinfestazione e simili. Gestione della rete fognaria. Pulizia e disinquinamento degli specchi acquei portuali».*

1.4 Dall'esame di tale quadro normativo emerge in modo univoco che l'attività di gestione dei rifiuti solidi urbani



nell'ambito dell'area portuale - da intendersi come spazio territoriale in cui svolge i suoi compiti la singola Autorità portuale - rientra nella competenza esclusiva di quest'ultima, la quale per legge è tenuta ad attivare il relativo servizio di raccolta e trasporto dei rifiuti fino alla discarica. Ne deriva, per esclusione, che la relativa attività sfugge alla competenza in materia dei Comuni, che, invece, normalmente agiscono in questo ambito in regime di privativa, i quali sono di conseguenza privi anche di ogni potere impositivo, atteso che, essendo quella dei rifiuti una tassa, esso non può evidentemente configurarsi in favore di un soggetto diverso da quello che espleta il servizio (Cass., Sez. 5[^], 6 novembre 2009, n. 23583).

1.5 Il dato normativo configura la competenza delle Autorità portuali in totale e completa alternativa ai Comuni. In questo senso appaiono particolarmente significative le già richiamate disposizioni di cui all'art. 62, comma 5, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, che espressamente esclude dalla tassa le situazioni sottratte al regime di privativa comunale, ed all'art. 21, comma 8, del D.L.vo 5 febbraio 1997 n. 22, che, nell'indicare le competenze dei Comuni in materia, ribadisce che comunque sono mantenute le competenze in materia attribuite alle Autorità portuali.

A ciò si aggiunga che le norme precisano che il servizio che i suddetti enti sono chiamati a svolgere consiste, come si esprime il decreto ministeriale di attuazione, nella «*pulizia, raccolta dei rifiuti e sversamento a discarica*» degli stessi, cioè in una vera e propria attività di gestione dei rifiuti, a fronte della quale non si vede quali residui compiti i Comuni potrebbero espletare.



1.6 Come si è detto, l'art. 6, comma 1, della Legge 28 gennaio 1994, n. 84 ha istituito le Autorità portuali nei porti di Ancona, Bari, Brindisi, Cagliari, Catania, Civitavecchia, Genova, La Spezia, Livorno, Marina di Carrara, Messina, Napoli, Palermo, Ravenna, Savoia, Taranto, Trieste e Venezia. Successivamente sono state istituite le Autorità portuali di Piombino (D.P.R. 20 marzo 1996), Gioia Tauro (D.P.R. 16 luglio 1998), Salerno (D.P.R. 23 giugno 2000), Olbia e Golfo degli Aranci (D.P.R. 29 dicembre 2000), Augusta (D.P.R. 12 aprile 2001), Trapani (D.P.R. 2 aprile 2003) e Manfredonia (art. 4, comma 65, della Legge 24 dicembre 2003 n. 350).

1.7 Come è evidente, tale elenco non contempla il porto di (omissis) (omissis) e consegue che al momento dei fatti per cui si procede non era stata istituita l'Autorità portuale nel porto di (omissis) (omissis) non si era, quindi, verificata la condizione che escluderebbe il potere impositivo del medesimo Comune.

Se l'istituzione dell'Autorità portuale si pone, dunque, come causa di esclusione dalla tassa sui rifiuti, inquadrabile nella fattispecie contemplata dall'art. 62, comma 5, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, ne segue, per converso, che nelle zone portuali prive di tale Autorità riemerge la competenza e la privativa comunale in ordine all'istituzione e alla prestazione del servizio di igiene urbana; e, correlativamente, trovi spazio applicativo il tributo che al servizio si correla, sia esso la tassa o la tariffa, in base alle disposizioni ordinarie.

In tal senso, del resto, questa Corte si era già espressa in una serie di 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). Secondo l'indirizzo prevalente della giurisprudenza di legittimità, la TARSU è una tassa, ossia un tributo che il singolo soggetto è tenuto a versare in relazione ad una utilità che egli trae dallo svolgimento di una attività svolta da un ente pubblico. Come tale, il potere di imposizione non può connettersi ad un soggetto diverso da quello che espleta il servizio, in ottemperanza ad un espresso disposto legislativo. Ne consegue che avendo il Comune svolto il servizio di pulizia e raccolta dei rifiuti solidi urbani e assimilati anche nell'ambito portuale, in ragione della mancata istituzione della Autorità portuale, è autorizzato a chiedere il pagamento della TARSU ai contribuenti concessionari di aree demaniali destinate all'ormeggio di imbarcazioni da diporto (in termini: Cass., Sez. 5[^], 16 giugno 2021, n. 17030; Cass., Sez. 6^{^-5}, 16 giugno 2021, n. 17092).

1.8 Diversa è, invece, la competenza dell'Autorità portuale o, in mancanza, dell'Autorità marittima in materia di operazioni portuali e servizi portuali ovvero di concessioni di aree demaniali e banchine nell'ambito portuale, trattandosi di attività amministrative relative alla gestione ed all'utilizzo degli spazi portuali che non comportano alcuna attribuzione in materia di raccolta e smaltimento dei rifiuti solidi urbani e, pertanto, non involgono la conseguenziale spettanza di una potestà impositiva.

Sotto il primo aspetto, l'art. 16 della Legge 28 gennaio 1994 n. 84 demanda alle Autorità portuali o, laddove non istituite, alle Autorità marittime la disciplina e la vigilanza – attraverso il rilascio di apposite autorizzazioni ad imprese munite di specifici requisiti, iscritte in registri speciali, obbligate al pagamento di



un canone annuale ed alla pubblicazione delle tariffe praticate alla clientela) sull'espletamento delle operazioni portuali (carico, scarico, trasbordo, deposito, movimento in genere delle merci e di ogni altro materiale, svolti nell'ambito portuale) e dei servizi portuali (servizi riferiti a prestazioni specialistiche, complementari e accessorie al ciclo delle operazioni portuali, individuati dalle autorità portuali, o, laddove non istituite, dalle autorità marittime, attraverso una specifica regolamentazione da emanare in conformità dei criteri vincolanti fissati con decreto del Ministro dei Trasporti e della Navigazione), nonché sull'applicazione delle tariffe indicate dalle imprese autorizzate per la prestazione alla clientela delle operazioni portuali e dei servizi portuali, riferendo periodicamente al Ministro dei trasporti e della navigazione.

Sotto il secondo aspetto, l'art. 18 della Legge 28 gennaio 1994 n. 84 demanda alle Autorità portuali o, laddove non istituite ovvero non ancora insediate, alle Autorità marittime le concessioni (anche mediante accordi sostitutivi) di aree demaniali e banchine comprese nell'ambito portuale alle imprese autorizzate all'espletamento delle operazioni portuali (fatta salva l'utilizzazione degli immobili da parte di amministrazioni pubbliche per lo svolgimento di funzioni attinenti ad attività marittime e portuali), nonché le concessioni (anche mediante accordi sostitutivi) per la realizzazione e la gestione di opere attinenti alle attività marittime e portuali collocate a mare nell'ambito degli specchi acquei esterni alle difese foranee anch'essi da considerarsi a tal fine ambito portuale, purché interessati dal traffico portuale e dalla prestazione dei servizi portuali anche per la realizzazione di impianti destinati ad operazioni di imbarco e sbarco rispondenti alle funzioni proprie dello scalo marittimo.



Per cui, non si ravvisa alcuna competenza dell'Autorità marittima, in caso di mancata istituzione dell'Autorità portuale, in materia di tassazione dei rifiuti urbani prodotti nell'ambito portuale, che resta riservata in regime di privativa al Comune interessato.

1.9 Viceversa, rientra nella competenza dell'Autorità portuale o, in mancanza, dell'Autorità marittima il diverso servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti prodotti dalle navi e dei residui dei carichi navali, il quale è estraneo all'ambito del presente giudizio e per il quale, comunque, il Comune non ha alcuna potestà impositiva a norma degli artt. 8 e 10 del D.L.vo 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) (Cass., Sez. 6⁻⁵, 26 gennaio 2022, n. 2242).

1.10 In conclusione, si può ribadire che, nell'ambito delle aree portuali per le quali non sia stata istituita l'Autorità portuale ai sensi dell'art. 6, commi 1 e 8, della Legge 28 gennaio 1994 n. 84, l'attività di gestione dei rifiuti ivi prodotti rientra nella competenza (secondo l'ordinario regime di privativa) dei Comuni, ai quali, pertanto, è riservato il potere impositivo ai fini della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani. Pertanto, nessuna competenza al riguardo (neppure in via suppletiva) si può riconoscere all'Autorità marittima, alla quale è riservato soltanto il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti prodotti dalle navi e dei residui dei carichi navali a norma degli artt. 8 e 10 del D.L.vo 24 giugno 2003 n. 182.

1.11 Nella specie, quindi, premesso che: *«Ex art. 14 legge n. 84 del 1994 la raccolta e lo smaltimento dei rifiuti de quibus non rientra fra le competenze dell'Autorità marittima; e*



coerentemente il combinato disposto dell'art. 6, comma 4, lettera c), della citata legge 84 e dell'art. 1, lettera b), del D.M. 14 novembre 1994 riserva all'Autorità portuale, solo per i porti in relazione ai quali quest'ultima risulta costituita, l'istituzione dei servizi predetti (in deroga all'ordinaria competenza comunale)», la sentenza impugnata si è esattamente uniformata ai principi enunciati, là dove essa ha ritenuto che il: «Il richiamo (...) all'art. 16 della legge 84/1994 ed agli artt. 2, 3 ed 8 del d.lgs. 182/2003, per cui sarebbe competenza dell'Autorità marittima o portuale lo smaltimento dei rifiuti speciali provenienti dalle navi, non appare conferente, in quanto tale normativa ha oggetto diverso rispetto alla TARSU, regolando il prelievo e lo smaltimento dei rifiuti speciali (a volte pericolosi, come morchie, batterie esauste, attrezzature dismesse, residui di carico) provenienti dalle navi, che hanno natura diversa rispetto ai rifiuti prodotti dai diportisti utilizzatori di ormeggio, rifiuti i quali ultimi sono invece assimilabili ai rifiuti urbani».

2. Il secondo motivo è infondato.

2.1 Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, in tema di TARSU, la nozione di «aree scoperte», utilizzata dall'art. 62 del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, non si riferisce soltanto alla terraferma, ma a tutte le estensioni o superfici spaziali, comunque utilizzabili e concretamente utilizzate da una comunità umana che produce rifiuti urbani da smaltire, indipendentemente dal supporto (solido o liquido) di cui l'estensione è composta e, dunque, dal mezzo (terrestre o navale) utilizzato per fruire di quell'estensione (Cass., Sez. 5[^], 18 febbraio 2009, n. 3829; Cass., Sez. 5[^], 15 febbraio 2013, n. 3773; 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; Cass., Sez. 5[^], 30 giugno 2021, n. 18384).

2.2 Ne discende che è irrilevante, ai fini della tassazione delle aree comprese nell'ambito portuale, l'omessa previsione tra le superfici tassabili secondo il regolamento comunale di una specifica categoria comprendente gli ormeggi o gli spazi acquei.

2.3 Peraltro, l'equiparazione degli spazi terrestri agli spazi acquei è stata condivisa dalla giurisprudenza euro-unitaria (Corte Giust., 3 marzo 2005, causa n. C-428/02, *Fonden Marselisborg Lystbådehavn vs. Skatteministeriet et alii*), la quale, sia pure in relazione all'IVA, ha testualmente sancito che: «L'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, come modificata dalla direttiva del Consiglio 14 dicembre 1992, 92/111/CEE, deve essere interpretato nel senso che la nozione di locazione di beni immobili comprende la locazione di posti previsti per l'ormeggio di imbarcazioni, nonché di posti barca a terra per il rimessaggio di tali imbarcazioni nell'area portuale». Tanto sul presupposto che: «La locazione di posti barca non si limita, infatti, al solo diritto di occupare, in via esclusiva, la superficie dell'acqua, ma implica anche la messa a disposizione di varie attrezzature portuali, segnatamente per l'ormeggio dell'imbarcazione, delle strutture per lo sbarco e l'imbarco dell'equipaggio, nonché l'eventuale utilizzo da parte di quest'ultimo di vari servizi igienici o di altri servizi».

Peraltro, tale pronuncia è in linea con i criteri impositivi della TARSU, in quanto il presupposto per la sua applicazione è



l'occupazione o la detenzione di locali e aree scoperte a qualsiasi uso adibiti.

Aggiungasi che altra decisione – sia pure con riguardo, sempre ai fini dell'IVA, alla riconducibilità della locazione di una casa galleggiante nella nozione generale di *"affitto e locazione di immobili"* – ha ritenuto che il pontile e l'area per l'ormeggio delle imbarcazioni, attigue alla casa galleggiante, rientrassero nella categoria dei beni immobili ed integrassero una operazione unitaria ai fini dell'esenzione dall'IVA (Corte Giust., 15 novembre 2012, causa n. C-532/11, *Susanne Leichenich vs. Ansbert Peffekoven et alii*).

Né tale indirizzo può dirsi scalfito da una pronuncia più recente, che ha escluso l'applicabilità dell'aliquota ridotta dell'IVA per l'affitto di posti per campeggio e di posti per *roulotte* alla locazione di spazi per l'ormeggio di imbarcazioni, essendo stata motivata l'eterogeneità delle fattispecie non in relazione alla diversa natura, bensì in relazione alla diversa funzione dei beni interessati, dal momento che *«(...) la concessione della facoltà di applicare un'aliquota IVA ridotta alle prestazioni di locazione di spazi di ormeggio per imbarcazioni non sarebbe manifestamente giustificata alla luce di un simile scopo di natura sociale, dal momento che le imbarcazioni a vela o a motore, come quelle di cui trattasi nella causa principale, non svolgono la funzione, o almeno non principalmente, di alloggio»* (Corte Giust., 19 dicembre 2019, causa n. C-715/18, *Segler-Vereinigung Cuxhaven eV. vs Finanzamt Cuxhaven*).

2.4 Nello stesso senso, pronunziandosi in sede di impugnazione di un regolamento comunale in materia di IUC, anche il Consiglio di Stato (Cons. Stato, Sez. 1[^], 4 novembre 2019, n. 2754) ha riconosciuto che: *«(...) banchine, pontili galleggianti e ormeggi possono essere soggetti alla TARSU-*



TARI-TARES poiché, (...) secondo l'orientamento dei giudici di legittimità, vanno considerate aree scoperte tutte le estensioni spaziali utilizzate da una comunità umana, a prescindere dal supporto solido o liquido di cui la superficie è composta e del mezzo terrestre o navale di cui ci si avvale per effettuare l'occupazione. E le banchine e i pontili sono aree scoperte operative e non pertinenziali». Ne discende che: «Sono, pertanto, tassabili in linea di principio sia le superfici liquide (i mezzi natanti che sostano su queste aree producono rifiuti che una volta riversati sulla terraferma, al momento della sosta nel porto, devono essere smaltiti dai Comuni) sia le superfici solide (banchine e pontili galleggianti in quanto aree scoperte idonee a produrre rifiuti)».

2.5 Peraltro, questa Corte si è specificamente soffermata anche sulla questione dell'equiparazione tariffaria delle aree destinate ad ormeggi ai campeggi.

Ora, l'art. 68, comma 1, lett. a, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507 demanda l'applicazione della TARSU ai regolamenti comunali, i quali devono prevedere, tra l'altro: «a) *la classificazione delle categorie ed eventuali sottocategorie di locali ed aree con omogenea potenzialità di rifiuti e tassabili con la medesima misura tariffaria*».

Ciò posto, l'art. 68, comma 2, lett. b, del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507 prevede anche che: «*L'articolazione delle categorie e delle eventuali sottocategorie è effettuata, ai fini della determinazione comparativa delle tariffe, tenendo conto, in via di massima, dei seguenti gruppi di attività o di utilizzazione: (...) b) complessi commerciali all'ingrosso o con superfici espositive, nonché aree ricreativo-turistiche, quali campeggi, stabilimenti balneari, ed analoghi complessi attrezzati*».



Premesso 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, indipendentemente dalla individuazione dell'effettivo produttore del rifiuto, alla luce di tale previsione, questa Corte ha ritenuto – in relazione agli spazi destinati ad ormeggi - che la stipulazione del contratto di ormeggio con il diportista (in ipotesi equiparabile ad un contratto di locazione) non è circostanza idonea a sottrarre al "concedente" la detenzione dell'area concessa in uso alla controparte ed a trasferire, quindi, in capo a quest'ultima, l'obbligo tributario perché quel contratto, per sua natura, si risolve sempre e solo nell'attribuzione al diportista del diritto di utilizzare lo spazio ed i servizi connessi e non sottrae in alcun modo quello stesso spazio alla detenzione del concedente, al pari di quanto avviene nella gestione di campeggi o di attività ricettive (Cass., Sez. 5[^], 18 febbraio 2009, n. 3829; Cass., Sez. 5[^], 16 febbraio 2018, n. 3798; Cass., Sez. 5[^], 22 giugno 2021, n. 17702).

Né rileva che si tratti di aree in proprietà demaniale. Difatti, è pacifico che, in tema di TAR SU, nell'ipotesi di concessione di area in proprietà demaniale, si presume che il soggetto tenuto al pagamento del tributo sia il concessionario, in quanto detentore, in virtù del titolo concessorio, di un'area scoperta sulla quale, ai sensi dell'art. 62 del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, si producono rifiuti solidi urbani, e detto obbligo non si trasferisce su coloro i quali, anche tramite contratti conclusi con il concessionario, abbiano concretamente prodotto detti rifiuti, avendo in tutto o in parte l'effettiva disponibilità dell'area, salvo che il contribuente indichi nella denuncia originaria o in quella di variazione le obiettive condizioni di



inutilizzabilità della stessa, in ragione della detenzione da parte di terzi, ed assolva in giudizio al relativo onere probatorio a proprio carico (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 18 febbraio 2009, n. 3829; Cass., Sez. 5[^], 16 febbraio 2018, n. 3798; Cass., Sez. 5[^], 22 giugno 2021, n. 17702; Cass., Sez. 5[^], 15 marzo 2022, n. 8296).

Per cui, senza escludere le differenze incidenti sulla concreta produttività di rifiuti urbani, la riconduzione delle aree adibite ad ormeggi nella categoria tariffaria dei campeggi è coerente con la classificazione legislativa e regolamentare delle attività professionali e commerciali per *genera* comprendenti una varietà di *species* eterogenee accomunate da caratteristiche simili sul piano dell'utilizzo degli spazi tassabili (come, nel caso di specie, la vocazione turistica, ricettiva o ricreativa o la concessione in godimento temporaneo e/o turnario a terzi di superfici scoperte).

Sicché, la previsione regolamentare in questione trova applicazione per categoria e non per analogia, ben potendo ricomprendere attività non espressamente classificate, ma comunque assimilabili a quelle tipizzate in relazione all'uso o alla destinazione degli spazi tassabili (in termini: Cass., Sez. 6^{^-5}, 23 febbraio 2012, n. 2754; Cass., Sez. 6^{^-5}, 16 giugno 2021, n. 17092).

Così, ad esempio, è stato osservato che la (eventuale) mancata occupazione (di fatto), anche se temporale, di tutto lo spazio acqueo in concessione da parte di natanti equivale, ai fini della TARSU, in tutto e per tutto, alla situazione data dalla mancata occupazione di stanze di albergo o di posti di campeggio da parte degli utenti delle relative strutture: la concreta utilizzazione, ad opera dei diportisti, solo di parte di tutto lo spazio acqueo in concessione, infatti, analogamente alle



struttura alberghiera ed alle aree adibite a campeggio per i loro gestori, non esclude il permanere della detenzione in capo al concessionario comunque dell'intera superficie dell'area concessa (considerato il permanere dello *ius excludendi omnes alios* del concessionario gestore), con conseguente persistenza del presupposto legale sufficiente per affermare l'integrale debenza della tassa de qua da parte del concessionario stesso. (Cass., Sez. 5[^], 18 febbraio 2009, n. 3829; Cass., Sez. 5[^], 15 febbraio 2013, n. 3773; Cass., sez. 5[^], 16 febbraio 2018, n. 3798).

2.6 In conclusione, si può ribadire che:

- In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, la nozione di «*aree scoperte*», utilizzata dall'art. 62 del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, non si riferisce soltanto alla terraferma, ma a tutte le estensioni o superfici spaziali, comunque utilizzabili e concretamente utilizzate da una comunità umana che produce rifiuti urbani da smaltire, indipendentemente dal supporto (solido o liquido) di cui l'estensione è composta e, dunque, dal mezzo (terrestre o navale) utilizzato per fruire di quell'estensione; pertanto, è irrilevante, ai fini della tassazione delle aree comprese nell'ambito portuale, l'omessa previsione tra le superfici tassabili secondo il regolamento comunale di una specifica categoria comprendente gli ormeggi o gli spazi acquei;

- In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, in assenza di una specifica tipizzazione nel regolamento comunale di cui all'art. 68 del D.L.vo 15 novembre 1993 n. 507, la riconduzione (ai fini della tassazione) delle aree adibite ad ormeggi per natanti da diporto nella categoria tariffaria dei campeggi e dei distributori di carburante è coerente con la classificazione legislativa e regolamentare delle attività



professionali e commerciali per *genera* comprendenti una varietà di *species* eterogenee accomunate da caratteristiche simili sul piano dell'utilizzo degli spazi tassabili (come la vocazione turistica, ricettiva o ricreativa o la concessione in godimento temporaneo e/o turnario a terzi di superfici scoperte); sicché, la previsione regolamentare in questione trova applicazione per categoria e non per analogia, ben potendo ricomprendere attività non espressamente classificate, ma comunque assimilabili a quelle tipizzate in relazione all'uso o alla destinazione degli spazi tassabili.

2.7 Nella specie, dunque, la sentenza impugnata si è uniformata all'interpretazione seguita dal giudice di legittimità, avendo ritenuto che: *«(...) non è necessaria per l'assoggettamento a tributo una specifica indicazione da parte del regolamento comunale sullo smaltimento dei rifiuti, non comportando l'assimilazione di un'area non espressamente prevista dal detto regolamento ad altro tipo di area prevista un'applicazione analogica, ma costituendo invece soltanto l'applicazione di un rapporto di "species" a "genus" (non quindi per analogia, ma per categoria), da ritenersi quindi pienamente consentito»*.

3. Valutandosi l'infondatezza dei motivi dedotti, dunque, il ricorso deve essere rigettato.

4. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

5. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del D.P.R. 30 maggio 2002 n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M.



La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di € 200,00 per esborsi ed € 1.200,00 per compensi, oltre a spese forfettarie nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge; dà atto dell'obbligo, a carico del ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio da remoto del 16 febbraio 2023.

IL PRESIDENTE

Dott.ssa Milena Balsamo

