Sentenza del 15/06/2018 n. 15831 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La società T.P. S.p.a. impugnava innanzi alla CTP di Bari una cartella esattoriale n. (XXXXX), notificata in data 17.11.2008 da Equitalia ETR S.p.a., emessa per il pagamento della "tassa smaltimento di rifiuti e tributo provinciale", anno di imposta 2007, con riferimento ad un immobile sito in (XXXXX). La società contribuente deduceva l'infondatezza della pretesa atteso che l'immobile era destinato a centro di distribuzione di prodotti alimentari, e non alimentari, per punti vendita ubicati nella Regione Puglia e Basilicata, con esclusione di qualsiasi vendita all'ingrosso ed al dettaglio. Precisava che all'interno dell'immobile si producevano rifiuti definiti del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 218, comma 1, quali "imballaggio per la vendita o imballaggio primario, imballaggio multiplo o imballaggio secondario e imballaggio per il trasporto o imballaggio terziario", che provvedeva a smaltire direttamente. Rilevava che con Delib. 19 giugno 1998 il Comune di Modugno aveva provveduto ad assimilare, ai fini della raccolta e dello smaltimento, i rifiuti speciali (di cui al n. 1, punto 1.1.1. lett. A) della Delib. Comitato Interministeriale 27 luglio 1984) ai rifiuti urbani, dichiarando non assimilabili i rifiuti degli imballaggi terziari e secondari qualora, ai sensi del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 43, fossero conferiti in raccolta differenziata. La CTP di Bari accoglieva parzialmente il ricorso, annullando la cartella di pagamento impugnata "limitatamente alla TARSU richiesta per il deposito commerciale". La sentenza veniva appellata dal Comune di Modugno innanzi alla CTR della Puglia, che rigettava l'appello dichiarando esclusa dall'applicazione della TARSU la superficie dell'immobile destinata ad "uso deposito commerciale", ai sensi dell'art. 5, comma 3, del Regolamento Comunale, atteso che tale superficie, destinata a deposito commerciale, era produttrice di rifiuti speciali, allo smaltimento dei quali era tenuto a provvedere a proprie spese il produttore in base alla normativa vigente, in conformità del disposto di cui del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3,.

Il Comune di Modugno ricorre per la cassazione della sentenza, svolgendo tre motivi. La parte intimata non ha svolto difese.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata denunciando la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, nonchè difetto di motivazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5, atteso che i giudici della CTR erroneamente ricondurebbero al paradigma del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, la fattispecie esaminata che ne risulterebbe estranea, in ragione degli elementi emersi nel giudizio ed attinenti ai presupposti oggettivi di applicazione dell'imposta.

Il Comune ricorrente deduce che, considerando nella fattispecie l'inesistenza dei presupposti oggettivi richiesti dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, ed in virtù della presunzione ragionevole che in detta area si producessero rifiuti ordinari urbani e/o assimilabili a quelli urbani, si è correttamente assoggetto a TARSU il "deposito" della società contribuente, applicando la riduzione tariffaria prevista dall'art. 10, comma 6, del "Regolamento per l'applicazione della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni", per il caso di produzione promiscua di rifiuti urbani e/o assimilati e di rifiuti speciali.

2.Con il secondo motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata denunciando la violazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, per violazione dell'art. 2697 c.c., nonchè omessa motivazione, atteso che era onere dell'utente indicare e delimitare con precisione le aree inidonee alla produzione di rifiuti e quelle adibite alla produzione di rifiuti speciali, per cui, in mancanza di una adeguata delimitazione degli spazi, nonchè in assenza di presentazione di documentazione idonea a dimostrare le condizioni dell'esclusione o dell'esenzione, la superficie in questione doveva essere assoggettata a TARSU, ai sensi dell'art. 10, comma 6, del Regolamento comunale. Pertanto, contrariamente a quanto affermato dai giudici di secondo grado, la circostanza di fatto secondo la quale l'immobile in questione sarebbe stato composto da mq. 10735 ad uso deposito commerciale, mq. 680 ad uso celle frigorifere e mq. 1.300 ad uso uffici, non poteva avere rilievo in ordine alla individuazione precisa della zona utilizzata per la produzione di rifiuti speciali all'interno del "deposito commerciale" oggetto di accertamento.

3. Con il terzo motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata denunciando insufficiente e contraddittoria motivazione in relazione alla valutazione dei fatti risultanti dalla documentazione in atti, atteso che la sentenza impugnata si baserebbe sul presupposto errato che in ordine all'area "deposito" si producessero rifiuti speciali, come sostenuto dalla società contribuente, e non anche rifiuti urbani e/o assimilati, come ritenuto dal Comune. L'ente ricorrente argomenta che tale assunto contrasterebbe con le reali affermazioni di causa, atteso che, pur rispondendo al vero che il Comune non aveva contestato la circostanza che nel locale si producevano rifiuti speciali, aveva però affermato che nel "deposito" si producevano anche, ed in maniera prevalente, rifiuti urbani e/o assimilabili.

4. I motivi di ricorso, per ragioni di connessione logica, vanno esaminati congiuntamente.

4.1. Invero, non è controverso, per essere stato anche riportato nel contenuto della sentenza impugnata che la società contribuente ha dichiarato di produrre nell'ambito del proprio stabilimento, adibito a centro di distribuzione di supermercati, imballaggi secondari (non assimilabili agli urbani dall'ente comunale) ed imballaggi terziari (non assimilabili).

Con deliberazione del 19.6.1998, il Comune di Modugno ha provveduto ad assimilare, ai fini della raccolta e dello smaltimento, i rifiuti speciali di cui al n. 1, punto 1.1.1. lett. A) della deliberazione del Comitato Interministeriale del 27.7. 1984 ai rifiuti urbani, dichiarando "non assimilabili i rifiuti degli imballaggi terziari e secondari qualora, ai sensi del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 43, siano conferiti in raccolta differenziata".

4.2. Va, altresì, precisato che, per come riferito in ricorso ed illustrato nella motivazione della sentenza impugnata, la società con denuncia D.Lgs. n. 507 del 1993, ex art. 70, del 20.1.2003

aveva dichiarato, ai fini TARSU, l'occupazione delle superfici dello stabilimento distinguendo e quantificando in modo specifico il suo utilizzo tra uso deposito commerciale, cella frigorifera ed uffici, e comunicando di provvedere direttamente allo smaltimento dei rifiuti da imballaggi terziari e secondari.

L'ente comunale ricorrente deduce che l'area oggetto di contestazione, ossia quella destinata ad "uso deposito", sia tassabile sebbene sottoposta ad una percentuale del 30% di riduzione sulla tariffa integrale, ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, in ragione della presunzione che nel predetto deposito sussista produzione promiscua di rifiuti urbani ed assimilati nonchè di rifiuti speciali (imballaggi secondari e terziari), in assenza di alcuna quantificazione precisa della zona di tale immobile in cui si producono i detti imballaggi.

4.3. Ciò premesso, l'esame della questione impone di illustrare il quadro normativo nel quale va inquadrata la fattispecie (anno di imposta 2007). Il regime fiscale dei rifiuti, a partire dalla tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU) prevista dal D.Lgs. n. 507 del 1993, ha subito nel tempo numerose modifiche, in quanto la TARSU è stata sostituita dalla TIA (tariffa di igiene ambientale), introdotta dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 (Decreto Ronchi), la TIA 1 è stata sostituita dalla TIA 2 (Tariffa integrata ambientale), la TIA 2 è stata sostituita dalla TARES (tributo comunale sui servizi), introdotto dal D.L. n. 201 del 2011, art. 14, convertito dalla L. n. 214 del 2011, e la TARES è stata sostituita dalla TARI (tassa rifiuti), istituita dalla L. n. 147 del 2013, art. 1, commi 639 e segg.), a decorrere dal 1 gennaio 2014. Va precisato che, una volta venuta meno, per effetto della L. n. 128 del 1998, art. 17, comma 3, entrata in vigore il 22 maggio 1998, l'assimilazione automatica ai rifiuti urbani di quelli provenienti dalle attività artigianali, commerciali e di servizi, aventi una composizione merceologica analoga a quella urbana, è divenuto pienamente operante il regime previsto dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 2, lett. g), che ha attribuito ai Comuni la facoltà di assimilare o meno ai rifiuti urbani quelli derivanti dalle attività economiche, per cui, a partire dall'annualità di imposta 1997, hanno assunto decisivo rilievo le indicazioni contenute nei regolamenti comunali circa la predetta assimilazione (Cass. n. 22223 del 2016).

Il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 (Codice dell'Ambiente), che ha istituito la nuova "tariffa" sui rifiuti TIA 2, destinata a sostituire quella di cui al D.Lgs. n. 22 del 1997, ha previsto al comma 1 che: "la tariffa di cui al D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 49, è soppressa a decorrere dall'entrata in vigore del presente articolo, salvo quanto previsto dal comma 11, il quale recita che sino alla emanazione del regolamento di cui al comma 6 e fino al compimento degli adempimenti per l'applicazione della tariffa continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti.

Invero, il regolamento ministeriale di cui sopra non è stato adottato (entro il prorogato termine del 30 giugno 2010), pertanto sono rimaste in vigore, ed applicate dai Comuni nei rispettivi territori, per quanto qui d'interesse, sia la TARSU che la TIA 1 alla quale sono stati estesi i criteri di determinazione della TARSU.

4.4. Ne consegue che il quadro normativo rimane quello costituito dal D.Lgs. n. 507 del 1993 e dal D.Lgs. n. 22 del 1997.

Questa Corte ha avuto modo di affermare che: "il D.Lgs. n. 22 del 1997 (decreto Ronchi), emanato in attuazione delle Direttive 91/156/CEE sui rifiuti, 91/689/CEE sui rifiuti pericolosi e 94/62/CE sugli imballaggi e sui rifiuti da imballaggio, ha previsto nel titolo II (specificamente dedicato alla "gestione di imballaggi"), che la gestione degli imballaggi e dei rifiuti da imballaggio è disciplinata "sia per prevenire e ridurne l'impatto sull'ambiente ed assicurare un elevato livello di tutela dell'ambiente, sia per garantire il funzionamento del mercato e prevenire l'insorgere di ostacoli agli scambi, nonchè distorsioni e restrizioni alla concorrenza", ai sensi della citata direttiva 94/62/CE (art. 34, comma 1), ed ha disposto che: a) gli imballaggi si distinguono in primari (quelli costituiti da "un'unità di vendita per l'utente finale o per il consumatore"), secondari o multipli (quelli costituiti dal "raggruppamento di un certo numero di unità di vendita") e terziari (quelli concepiti "in modo da facilitare la manipolazione ed il trasporto di un certo numero di unità di vendita oppure di imballaggi multipli") (art. 35, comma 1); b) "I produttori e gli utilizzatori sono responsabili della corretta gestione ambientale degli imballaggi e dei rifiuti di imballaggi generati dal consumo dei propri prodotti": oltre ai vari obblighi in tema di raccolta, riutilizzo, riciclaggio e recupero dei rifiuti di imballaggio, sono a carico dei produttori e degli utilizzatori i costi per la raccolta dei rifiuti di imballaggio secondari e terziari, la raccolta differenziata dei rifiuti di imballaggio conferiti al servizio pubblico, il riciclaggio ed il recupero dei rifiuti di imballaggio, lo smaltimento dei rifiuti di imballaggio secondari e terziari (art. 38); c) "dal 1 gennaio 1998 è vietato immettere nel normale circuito di raccolta dei rifiuti urbani imballaggi terziari di qualsiasi natura. Dalla stessa data eventuali imballaggi secondari non restituiti all'utilizzatore dal commerciante al dettaglio possono essere conferiti al servizio pubblico solo in raccolta differenziata, ove la stessa sia stata attivata (art. 43, comma 2)" (Cass. n. 4793 del 2016).

Va ancora precisato che: "I rifiuti da imballaggi terziari nonchè quelli da imballaggi secondari, ove non sia attivata la raccolta differenziata, non possono essere assimilati dai comuni ai rifiuti urbani, nell'esercizio del potere ad essi restituito dall'art. 21 del decreto Ronchi e dalla successiva abrogazione della L. n. 146 del 1994, art. 39, sicchè i regolamenti che una tale assimilazione avessero previsto andrebbero perciò disapplicati in parte qua dal giudice tributario. Ciò non comporta, però, che tali categorie di rifiuti siano, di per sè, esenti dalla TARSU, ma che ad esse si applica la disciplina stabilita per i rifiuti speciali, che è quella dettata dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, il quale rapporta la tassa alle superfici dei locali occupati o detenuti, stabilendo, nell'ovvio presupposto che in un locale od area in cui si producano rifiuti speciali si formano, anche, di norma, rifiuti ordinari, l'esclusione dalla tassa della sola parte di superficie in cui, per struttura e destinazione, si formano solo rifiuti speciali" (Cass. n. 5377 del 2012; Cass. n. 4793 del 2016).

4.5. Ciò premesso, va ricordato che nella specie non è controverso, per essere stato precisato anche dalla CTR nella sentenza impugnata, che la società in questione produce imballaggi secondari, non assimilati agli urbani dall'ente comunale, ed imballaggi terziari, non assimilabili, che provvede a smaltire autonomamente. Secondo i principi espressi da questa Corte: "Incombe alla impresa contribuente l'onere di fornire all'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza ed alla delimitazione delle aree che, per il detto motivo, non concorrano alla quantificazione della complessiva superficie imponibile; infatti, pur operando anche nella materia in esame, per quanto riguarda il presupposto della occupazione di aree nel territorio

comunale, il principio secondo il quale l'onere della prova dei fatti costituenti fonte dell'obbligazione tributaria spetta all'amministrazione, per quanto attiene alla quantificazione della tassa è posto a carico dell'interessato (oltre all'obbligo della denuncia, D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70) un onere di informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune aree 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. n. 4766 del 2004; Cass. n. 17703 del 2004; Cass. n. 13086 del 2006; Cass. n. 17599 del 2009; Cass. n. 775 del 2011)." (Cass. n. 5377 del 2012). Onere a cui la contribuente ha ottemperato, avendo, con denuncia ex art. 70 cit., comunicato all'Amministrazione comunale le superfici escluse dalla tassazione in quanto produttrici di rifiuti destinati all'autosmaltimento, distinguendo in modo specifico (con indicazione della relativa estensione) il loro utilizzo tra uso deposito commerciale, cella frigorifera ed uffici.

5. Altra questione concerne la possibilità, in ipotesi di produzione di rifiuti speciali assimilabili a quelli urbani, di sottrarsi alla privativa comunale, ai sensi del D.Lgs. n. 22 del 1997, per i produttori di rifiuti assimilati che dimostrino di aver avviato al recupero i rifiuti stessi e di usufruire di eventuali riduzioni o esenzioni nel caso in cui il servizio di raccolta, sebbene istituito ed attivato, non venga svolto in zona ove è ubicato l'immobile aziendale, ovvero sia stato effettuato in modo irregolare. Questa Corte ha statuito, al riguardo, che per effetto della L. 24 aprile 1998, n. 128, art. 17, comma 3, che ha abrogato la L. 26 febbraio 1994, n. 146, art. 39, è venuta meno l'assimilazione "ope legis" ai rifiuti urbani di quelli provenienti dalle attività artigianali, commerciali e di servizi, purchè aventi una composizione merceologica analoga a quella urbana, secondo i dettagli tecnici contenuti nella Delib. CIPE 27 luglio 1984, con la conseguenza che è divenuto pienamente operante del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 21, comma 2, lett. g), che ha attribuito ai Comuni la facoltà di assimilare o meno ai rifiuti urbani quelli derivanti dalle attività economiche. Pertanto, con riferimento alle annualità di imposta dal 1997 in poi, assumono rilievo decisivo le indicazioni proprie dei regolamenti comunali circa l'assimilazione dei rifiuti provenienti dalle attività economiche ai rifiuti urbani ordinari (Cass. n. 21342 del 2008; Cass. n. 14816 del 2010).

Nel caso di specie, i rifiuti prodotti dalla società contribuente non sono assimilabili, nè assimilati a quelli urbani. Ne consegue che non è applicabile il D.P.R. n. 158 del 1999, art. 7, il quale prevede la riduzione dall'imposta nel caso in cui i rifiuti speciali assimilati a quelli urbani vengano avviati al recupero direttamente dal produttore, purchè il servizio sia istituito e sussista la possibilità di utilizzazione. La possibilità di sottrarsi, entro certi limiti, alla privativa comunale è riconosciuta, a norma del D.Lgs. n. 22 del 1997, ai produttori di rifiuti assimilati che dimostrino di aver avviato al recupero i rifiuti stessi. Il capo 3^ del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, istituisce la tassa per il servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni, svolto in regime di privativa dai Comuni (art. 58), disciplinando la attivazione del servizio, di raccolta e di smaltimento, prevedendo che se il servizio di raccolta, sebbene istituito ed attivato, non è svolto nella zona di esercizio dell'attività dell'utente, o è effettuato in grave violazione delle prescrizioni del relativo regolamento, il tributo è dovuto in misura ridotta (art. 59); circa il presupposto della tassa, è previsto che la stessa" è dovuta per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti (....), esistenti nelle zone del territorio comunale in cui il servizio è istituito ed attivato o comunque reso in maniera continuativa nei modi previsti dagli artt. 58 e 59", e che

"nella determinazione della superficie tassabile non si tiene conto di quella parte di essa ove per specifiche caratteristiche strutturali e per destinazione si formano, di regola, rifiuti speciali, tossici o nocivi, allo smaltimento dei quali sono tenuti a provvedere a proprie spese i produttori stessi in base alle norme vigenti. Ai fini della determinazione della predetta superficie non tassabile il comune può individuare nel regolamento categorie di attività produttive di rifiuti speciali tossici o nocivi alle quali applicare una percentuale di riduzione rispetto all'intera superficie su cui l'attività viene svolta (art. 62, commi 1 e 3).

Nel caso in esame, l'esonero dalla privativa comunale, previsto appunto in caso di comprovato avviamento al recupero dall'art. 21, comma 7, del decreto Ronchi, di rifiuti non assimilati o non assimilabili, determina solo la riduzione della superficie tassabile, previa denuncia del D.Lgs. n. 507 del 1992, ex art. 70, prevista dal D.Lgs. n. 507 del 1993, citato, art. 62, comma 3, e non il diritto ad una riduzione tariffaria determinata in concreto, a consuntivo, in base a criteri di proporzionalità rispetto alle quantità effettivamente avviate al recupero (in virtù di quanto previsto, in generale, già dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 67, comma 2, e poi, più specificamente, dall'art. 49, comma 14, del decreto Ronchi e dal D.P.R. n. 158 del 1999, art. 7, comma 2, il quale, nell'approvare il "metodo normalizzato per la determinazione della tariffa di riferimento per la gestione dei rifiuti urbani", può, nella fase transitoria, essere applicato dai Comuni anche ai fini TARSU).

6.Ne consegue che la CTR ha fatto buon governo dei principi espressi, atteso che, sulla base della pacifica circostanza che la società avesse provveduto a presentare la denuncia (prescritta dal D.Lgs. n. 507 del 1992, art. 70), ha escluso la debenza fiscale, sicchè nessun vizio motivazionale, nè alcuna violazione di legge può essere rilevata nella sentenza impugnata, ritenendo che la fattispecie ricadesse nell'ambito di applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, in base al quale la società contribuente fosse tenuta allo smaltimento a propria cura e spese.

7.In ragione dei siffatti rilievi consegue il rigetto del ricorso. Nulla per le spese in mancanza di attività difensiva della parte intimata.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 1 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 15 giugno 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza