Sentenza del 01/08/2019 n. 20734 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

l. Il Comune di Novara ricorre - sulla base di tre motivi - per la cassazione della sentenza della sentenza n. 30/28/12 con la quale la CTR della Lombardia, nell'escludere l'applicabilità, alla specie, del D.Lgs. n. 152 del 2006 (codice dell'ambiente), ha affermato che, a seguito dell'assimilazione ai rifiuti urbani deliberata dal Comune (Delib. del 1998), di quelli speciali - quali carta, legno, plastica - questi sono sottratti all'esenzione e soggetti all'imposizione prevista dal regolamento comunale per le tutte le superficie.

In particolare, i giudici regionali hanno affermato che l'assimilazione non si risolve in una previsione astratta, dovendo essere realizzata attraverso l'attuazione del servizio di smaltimento dei rifiuti, in assenza del quale il produttore non sarebbe esonerato dal provvedere allo smaltimento dei rifiuti assimilati a proprie spese. Ulteriormente affermando che i rifiuti prodotti - scarti di lavorazione tessile e imballaggi "vari" - non sono assimilabili ai rifiuti urbani e conferibili nel servizio pubblico D.Lgs. n. 507 del 1983, ex art. 63, comma 3, tant'è che il contribuente aveva dovuto provvedere a proprie spese allo smaltimento dei "rifiuti speciali". La Commissione di secondo grado ha altresì statuito che i rifiuti prodotti - in virtù della natura e della destinazione dei locali - rientrano nella categoria degli imballaggi terziari D.Lgs. n. 22 del 1997, ex art. 43, smaltiti a cure e spese del contribuente.

L'ente contribuente resiste con controricorso e ricorso incidentale.

Il P.G. ha concludo per l'accoglimento parziale del ricorso.

Motivi della decisione

2. Con il primo motivo l'ente ricorrente denuncia violazione o errata applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, per avere i giudici di merito escluso dalla tassazione tutte le aree del fabbricato, anche quelle destinate ad ufficio, benchè rispetto a dette superficie alcun rilievo era stato sollevato dalla società N. e nonostante l'omessa denuncia del compendio produttivo da parte dell'ente medesimo con conseguente totale omesso versamento della Tarsu sia con riferimento ai locali destinati ad attività produttiva e magazzini sia con riferimento alle aree adibite ad ufficio.

p.. 3 Con il secondo motivo si denuncia violazione o errata applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, in relazione all' art. 360 c.p.c., n. 3, per avere il decidente affermato l'irrilevanza

dell'assimilazione ai rifiuti urbani di quelli non pericolosi provenienti dalle attività economiche compresi nell'elenco della Delib. Interministeriale del 27 luglio 1984, e riconosciuto l'esenzione a causa dell'inadeguatezza del servizio di smaltimento, benchè risultasse documentato (dichiarazione dell'ASSA s.p.a. all. 5 della costituzione del Comune), che il servizio di raccolta e smaltimento era attivo e regolare.

Deduce, inoltre, il Comune che erroneamente i giudici regionali hanno attribuito la natura di imballaggi terziari agli scarti di lavorazione, ritenendoli inconferibili nel servizio pubblico, asserendo, invece, che tutti i locali non produttivi di rifiuti speciali pericolosi, tra cui anche quelli destinati ad attività produttive e a magazzini, sono tassabili in quanto suscettibili di produrre rifiuti, risultando del tutto irrilevante lo smaltimento in proprio di detti rifiuti ed escludendo la normativa citata l'assoggettabilità alla tassazione delle sole superfici che per loro natura o assetto (stato di abbandono) o per la modalità di utilizzo (produzione a cicli chiusi, depositi di materiali) ovvero ancora per le obiettive condizioni di non utilizzabilità immediata che in virtù di dette condizioni non sono idonee a produrre rifiuti.

Deduce, infine, che la L. n. 128 del 1998, ha escluso l'assimilabilità ope legis dei rifiuti speciali a quelli urbani, rendendo necessaria la manifestazione di volontà in tal senso dei Comuni, esplicitata dall'amministrazione ricorrente con la Delib. N. 101 del 1998, con la quale aveva assimilato tutte le tipologie di materiali generati dalla società contribuente ai rifiuti urbani, includendo i rifiuti da imballaggio, i ritagli e scarti di tessuto di fibra naturale e sintetica.

Con il conseguente onere probatorio a carico della contribuente di dimostrare l'assenza di produzione di tali rifiuti ovvero il loro recupero in un ciclo produttivo proprio o di terzi.

Esclude, infine l'applicabilità del codice dell'ambiente invocato dalla ricorrente ma esclusa dai giudici territoriali per gli anni antecedenti al 2007.

4. Con il terzo motivo denuncia violazione o errata applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, per avere il decidente qualificalo come speciali gli scarti di produzione e gli altri rifiuti da imballaggio prodotti dalla società, con conseguente applicabilità del cit. art. 62, comma 3, benchè dalla medesima perizia allegata dalla Nisatex risultasse la produzione di rifiuti diversi da quelli nocivi o pericolosi e la formazione dei soli residui derivanti dall'eliminazione degli imballaggi delle materia prime utilizzate e dagli sfridi di materia tessile (individuando i rifiuti prodotti in carta e cartone, bancali di legno, plastica, tagli di tessuto e scarti di filo difettoso).

Sostiene che la descrizione della natura dei rifiuti contenuta nella menzionata perizia esclude l'inclusione degli stessi negli imballaggi terziari o secondari o come rifiuti speciali ed, in quanto tali, non esenti dall'imposizione della Tarsu.

E che la nozione di imballaggi terziari va desunta dal D.Lgs n. 22 del 1997, art. 35, comma 1, quale imballaggio concepito in modo da facilitare la manipolazione e il trasporto di un certo numero di unità di vendita oppure di imballaggi multipli per evitare la loro manipolazione ed i danni connessi al trasporto, esclusi i containers per trasporti stradali, ferroviari, marittimi ed

aerei; comprendendo dunque detti imballaggi solo i bancali di plastica e legno che comunque non sono rifiuti tipici del maglificio.

5. Con la quarta censura, il comune lamenta la violazione del Reg. comunale in materia di Tarsu, art. 8, per avere il decidente erroneamente qualificato i rifiuti prodotti dalla società in violazione della predetta norma, la quale prevede una riduzione tariffaria per i rifiuti urbani ordinari o assimilati ed i rifiuti speciali - tossici e nocivi destinati al recupero anzichè allo smaltimento, la quale è comunque accordata su richiesta di parte, che, nella specie, mancava.

6. Con ricorso incidentale condizionato, la società N. lamenta la denuncia violazione o errata applicazione degli artt. 264, 195, 221 e 238 del codice dell'ambiente, del D.Lgs. n. 507 del 1997, art. 71, comma 1, e della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, nonchè violazione dell'art. 112 c.p.c., ex art. 360 c.p.c., n. 4, per avere i giudici territoriali omesso di decidere sull'eccezione di decadenza dal potere di riscossione, non esercitato nei quattro anni successivi a quello in cui la denuncia avrebbe dovuto essere presentato.

7. La prima censura del ricorso principale è inammissibile, così come il ricorso incidentale proposto dalla società N. In quanto che presuppongono la proposizione delle relative questioni già nella fase di merito, in primis, nel giudizio di prime cure.

La parte che proponga una questione ha l'onere di allegare l'avvenuta deduzione della questione nel giudizio di appello ed anche di indicare in quale atto processuale del giudizio precedente, in modo da consentire alla Corte l'accertamento ex actis della veridicità di tale asserzione di esaminare nel merito la questione stessa (Cass. n. 907/2018; Cass. n. 25319/2017; n. 16502/2017, in motiv. n. 9138/2016).

Nel caso in esame non risulta dalla sentenza della CTR che il Comune abbia impugnato la prima decisione per l'erroneo integrale annullamento degli atti impositivi, pur in presenza di locali destinati a magazzini ed ufficio e quindi destinati a produrre rifiuti urbani; nè che il controricorrente abbia proposto ricorso incidentale eccependo la decadenza dal potere impositivo.

Dall'esposizione dei fatti, contenuta nella sentenza impugnata, non si evince la proposizione - nemmeno subordinata - nel giudizio di merito dell'eccezione di decadenza dal potere impositivo del Comune.

L'illustrazione del motivo non risulta affatto dimostrativa della mancata pronuncia sul motivo di ricorso originario non senza doversi rilevare che tale motivo avrebbe dovuto essere individuato o tramite riproduzione diretta o tramite riproduzione indiretta, con precisazione della parte dell'atto in cui l'indiretta riproduzione trovata: ciò, ai sensi dell'art. 366 c.p.c., n. 6, che si applica anche alla indicazione degli atti processuali su cui si fonda il ricorso o il motivo di ricorso.

8. Il terzo motivo del ricorso principale è fondato, assorbiti gli altri.

Il decidente, pur affermando che i rifiuti prodotti dal contribuente, come dal medesimo dichiarato, consistono in "scarti di tessuti e filati, imballaggi in materiali vari" e pur distinguendo

normativamente gli imballaggi in primari, secondari e terziari, ha affermato che la natura e la destinazione dei locali sono connaturali allo smaltimento di imballaggi terziari".

Il titolo 2 del D.lgs. n. 22 del 1997, emanato in attuazione delle Dir. 91/156/CEE sui rifiuti, Dir. 91/689/CEE sui rifiuti pericolosi e Dir. 94/62/CEE, sugli imballaggi e sui rifiuti di imballaggio, ha disposto che: 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).

Sennonchè, il giudice d'appello nel ricondurre la fattispecie concreta "scarti di lavorazione tessile e di imballaggi di materiale vario" nella fattispecie astratta degli imballaggi terziari o rifiuti rifiuti speciali, piuttosto che nella categoria degli imballaggi secondari è incorso nel denunciato vizio sussunzione, il quale attenendo alla qualificazione giuridica dei fatti materiali, rientra nell'ipotesi di cui all'art. 360 c.p.c., n. 3 (Cass.: n. 24756 del 2007; n. 10320 del 2018; n, 13747 del 2018).

In disparte detto profilo, giova ricordare che gli imballaggi terziari, nonchè gli imballaggi secondari ove non sia attivata la raccolta differenziata, non possono essere assimilati dai comuni ai rifiuti urbani, nell'esercizio del potere restituito dal Decreto Ronchi, art. n. 21, e dalla successiva abrogazione della L. n. 146 del 1994, art. 39, ed i regolamenti che una tale assimilazione abbiano previsto vanno perciò disapplicati in parte qua dal giudice tributario (Cass. n. 627 del 19.10.2011).

Ciò non comporta, però che tali categorie di rifiuti siano di per sè, esenti dalla TARSU, ma che ad si applica la disciplina stabilita per i rifiuti speciali, che a 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 l'esclusione della tassa della sola parte superficie in cui, per struttura e destinazione, si formano esclusivamente i rifiuti speciali (Cass. n. 5377 del 30.11.2011). Nel caso di imballaggi secondari è previsto dal Decreto Ronchi, art. 21, comma 7, l'esonero della privativa comunale qualora sia provato l'avviamento al recupero. In tal caso l'operatore economico ha l'onere di dimostrare l'effettivo e corretto avviamento al recupero attraverso valida documentazione comprovante il conferimento dei rifiuti a soggetto autorizzati a detta attività in base alle norme, del D.Lgs. n. 22 del 1997, e poi più specificamente, dal Decreto Ronchi, art. 49, comma 14, 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) (Cass n. 9731 del 8.4.2015).

Solo laddove sia dimostrata la produzione di imballaggi terziari, come individuati dal legislatore, si applica la disciplina stabilita per i rifiuti speciali (D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comme 3), e la tassa è esclusa per una sola parte della superficie, in cui per struttura e destinazione, si formano esclusivamente i rifiuti speciali.

La CTR è incorsa, altresì, in violazione di legge nell'affermare che la società andava esente nell'applicazione della TARSU a norma del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, commi 2 e 3, in quanto le aree tassate non erano produttive di rifiuti per la nostra natura e destinazione (imballaggi

terziari) avrebbe potuto solo beneficiare di una riduzione parametrata alla intera superficie su cui l'attività veniva svolta (tenuto conto che comunque nell'area risultano prodotti anche scarti di lavorazione tessile ed imballaggi vari, e la CTR non ha operato i necessari accertamenti sul punto.

E' stato osservato, peraltro, che incombe all'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 concorrono alla qualificazione della complessiva superficie imponibile; infatti, pur operando anche nella materia in esame - per quanto riguarda il presupposto della occupazione delle 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, ex art. 70), un onere di informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune aree dalla superficie tassabile, ponendosi tale esclusione come eccezione della regola generale secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale (Cass. nn. 4766 e 17703 del 2004, 13086 del 2006, 17599 del 2009, 775 del 2001, n. 4793/2016).

Dovrà valutare la CTR, in diversa composizione, dunque la natura dei rifiuti prodotti e se, per i rifiuti, per i quali è prevista, la riduzione sia stata già concessa dal Comune nei limiti spettanti.

Si impone, dunque, l'annullamento con rinvio dell'impugnata sentenza per nuovo esame sul punto.

P.Q.M.

La Corte di Cassazione:

- Accoglie il terzo motivo del ricorso, dichiarati inammissibile il primo ed assorbiti gli altri; dichiara inammissibile il ricorso incidentale condizionato;

cassa la sentenza impugnata con rinvio di CTR del Piemonte, in diversa composizione, che deciderà anche in merito alle spese di lite.

Così deciso in Roma, a seguito di riconvocazione, il 6 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 1 agosto 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza