Sentenza del 19/12/2019 n. 33913 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

P.A., titolare di una attività di demolizione edifici e sistemazione terreni, impugnava alla l'avviso di irrogazione sanzioni con cui la Regione Puglia gli aveva intimate il pagamento di Euro 421.235,70 quale tributo evaso per lo smaltimento di rifiuti e di Euro 2.107.527,30 a titolo di sanzioni. La Regione fondava la pretesa fiscale sulla rilevazione ambientale effettuata in data 25.09.2007 dalla Guardia di Finanza di (OMISSIS), a seguito della quale era stata constata la presenza di notevoli e numerosi cumuli di rocce ed altro materiale da scarto di lavorazione, quantificati in 28.082 metri cubi, su un terreno esteso per mq. 15.124, che per un sesto risultava di proprietà del ricorrente anche se, come accertato, questi, comunque, aveva, la disponibilità di tutta l'area. La mancanza di autorizzazione ambientale, induceva a configurare un presunto esercizio di discarica abusiva, nonchè l'omesso pagamento del tributo per lo smaltimento dei rifiuti, ai sensi rispettivamente della L. n. 549 del 1995, art. 3, commi 31, 32 e segg., e delle L.R. n. 5 del 1997, e L.R. 3 agosto 2007, n. 25, art. 9, comma 2, relative al tributo speciale per il deposito in discarica.

Il contribuente, nei motivi del ricorso, evidenziava che il materiale ritrovato sul terreno non poteva qualificarsi rifiuto in quanto si trattava di terriccio e di altro materiale roccioso che avrebbe dovuto essere utilizzato per il livellamento del terreno su cui era stato depositato e che la presenza di materiali di altra natura andava attribuita a soggetti terzi dallo stesso sconosciuti che si erano serviti abusivamente di quegli spazi per disfarsi di materiali non più utilizzabili.

Tra l'altro, evidenziava che il tributo accertato era dovuto solo con decorrenza 1 gennaio 2008, ai sensi dalla citata L.R. 3 agosto 2007, n. 25, art. 8, per cui non avrebbe dovuto corrispondere alcunchè per il tributo, atteso che il cumulo di pietre rinvenuto nell'area in questione era stato depositato alla fine degli anni settanta. Insisteva nel ritenere che quanto rinvenuto nel fondo, essendo costituito da cumuli di materiale roccioso, non costituiva rifiuto come stabilito dal D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 186, e, quindi, non doveva essere soggetto ad alcun tributo. Contestava anche l'applicazione delle sanzioni che non andavano irrogate anche inconsiderazione della mancanza di dolo e colpa nel comportamento tenuto.

La CTP di Bari (con sentenza n. 31/67/11) rigettava il ricorso e la CTR di Bari (con sentenza 66/6/12) confermava la decisione impugnata dal contribuente, precisando, in fatto, che i materiali rinvenuti sul terreno (terre e rocce da scavo) dovevano essere considerati rifiuti per non essere state gestite nel rispetto dei tempi, delle formalità e delle varie modalità stabilite,

specificatamente, dal D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 186, (Gestione rifiuti), modificato dal D.Lgs. 16 gennaio 2008, n. 4.

Rilevava ancora che il Porfido aveva sostenuto, senza alcun supporto documentale, che le terre, rocce da scavo e lo scarto di altro materiale da lavorazione erano state depositate negli anni '70, la constatazione e l'accertamento della GdF di (OMISSIS) era intervenuto il 25.9.2007. Precisava ancora che mentre la Regione Puglia, con la L. 22 gennaio 1997, n. 5, nel regolamentare, in maniera specifica, la disciplina del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, aveva stabilito (art. 2 - 1 comma) che il tributo era dovuto dal 1 gennaio 1996, non essendo -nel caso in esame-possibile individuare la data precisa di conferimento in discarica, la stessa doveva ritenersi coincidente con il 25.09.2007, ai sensi della citata L.R. n. 5 del 1997, art. 3, comma 5, secondo il quale, nel caso in cui non era possibile determinare la data di conferimento in discarica, questa si presumeva coincidente con la data dell'accertamento medesimo. In tale contesto legislativo se doveva ritenersi obbiettivamente legittima la pretesa da parte della Regione Puglia del tributo speciale per il deposito in discarica, dal momento che tale tributo, all'atto dell'accertamento della commissione del fatto (25.09.2007) era già dovuto, con decorrenza 1 gennaio 1996, ai sensi della L.R. n. 5 del 2007, art. 2.

Con riferimento alle sanzioni, dato il loro legame indissolubile con il momento della reale consumazione della violazione, non si ritiene potesse valere la finzione di cui alla L.R. n. 5 del 1997, art. 3, comma 5. Pertanto considerato che il periodo di effettiva commissione del fatti doveva risalire agli anni '70 (dato affermato dalla ricorrente e non smentito dalla Regione) la CTR riteneva non comminabile alcuna sanzione, atteso che la violazione era stata realmente commessa prima dell'entrata in vigore delle disposizioni regionali e statali in materia, anche con riferimento al sistema sanzionatorio.

Il P. proponeva ricorso. Si costituiva la Regione Puglia con controricorso e ricorso incidentale. La difesa del P. depositava memoria di controricorso al ricorso incidentale.

Motivi della decisione

Il ricorso principale si articola con i seguenti motivi.

1.Contraddittorietà della motivazione circa un fatto decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, e al D.Lgs 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62.

Il ricorrente, premesso che, con riguardo alla norma richiamata, riteneva applicabile la fattispecie prevista prima della riforma del D.L. 22 giugno 2012, n. 83, in quanto la nuova formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, era inapplicabile alle controversie tributarie in forza del D.L. n. citato, art. 54, comma 3-bis, eccepiva la contraddittorietà della motivazione sul momento in cui era stata commessa l'asserita violazione. I giudici, inizialmente, avevano statuito che il P., senza alcun supporto documentale, aveva affermato che il materiale in questione sarebbe stato depositato nel fondo negli anni '70, mentre - come dagli atti di constatazione - l'accertamento sarebbe avvenuto il 25.9.2007 a seguito delle rilevazioni della GdF; poi con riferimento alle sanzioni avevano ritenuto che le violazioni erano state commesse negli anni settanta (per ammissione del ricorrente non smentita dalla Regione) prima dell'entrata in vigore

delle disposizioni regionali e statali in materia. Era quindi controverso da tale decisione il momento in sarebbe stata commessa l'asserita violazione, con la conseguenza che se fosse stato accertato che le violazioni stesse risalivano agli anni settanta, la pretesa dell'Ufficio era destituita di fondamento.

2. Nullità della sentenza per violazione dell'art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

Con riferimento alle circostanze sopra evidenziate, il ricorrente, anche con riferimento all'art. 115 c.p.c., chiedeva la cassazione della sentenza, in quanto i giudici non avevano posto a fondamento della decisione i fatti non contestati dagli stessi accertati.

3. Contraddittorietà della motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ed al D.Lgs n. 546 del 1992, art. 62.

Anche per questo motivo, il ricorrente si riportava all'interpretazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, a quanto indicato al motivo n. 1 del ricorso. Qui veniva evidenziata la contraddizione della motivazione sulla circostanza che i materiali oggetto dell'atto impositivo fossero o meno qualificabili come rifiuti ai sensi della L.R. n. 25 del 2007 e della parte quarta del D.Lgs n. 152 del 2006. Ciò era controverso in quanto il ricorrente aveva sempre negato la qualifica di rifiuti dei materiali rinvenuti sul terreno di sua proprietà e rilevante in quanto se detti materiali non erano qualificabili come rifiuti la pretesa impositiva era priva di fondamento.

4. Violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, e D.Lgs n. 546 del 1992, art. 62.

I giudici della CTR avevano confermato la debenza del tributo per ragioni completamente diverse da quelle fatte valere dall'Ufficio nella motivazione dell'atto impugnato, innovando del tutto la causa petendi ed incorrendo nel vizio di ultrapetizione. Infatti, nell'atto di irrogazione sanzioni, l'Ufficio aveva espressamente dato atto che il maggior tributo era stato calcolato ai sensi della L. n. 549 del 1995, art. 3, e della L.R. n. 25 del 2007, art. 9, comma 1, mentre i giudici di secondo grado, nel confermare la debenza del tributo, avevano fatto richiamo alla L.R. n. 5 del 1997, art. 2, riconoscendo la decorrenza del tributo dal 1.1.1996. Detta legge regionale era istitutiva dell'abrogato e differente (per presupposti, soggetti passivi ed aliquote) "tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi". La sentenza andava cassata per violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato (art. 112 c.p.c.).

5. Violazione e falsa applicazione della L.R. n. 25 del 2007, art. 8, e della L.R. n. 5 del 1997, art. 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, e al D.Lgs n. 546 del 1992, art. 62.

La sentenza impugnata, secondo il contribuente, andava cassata in quanto aveva erroneamente ritenuto applicabili le disposizioni in rubrica e dovuto il tributo in base alla L.R. n. 25 del 2007, ancorchè avesse accertato che l'asserita violazione era stata posta in essere antecedentemente al momento in cui detto tributo risultava dovuto. Anche in questo caso il ricorrente si riportava alla ricostruzione operata in tema di sanzioni, secondo cui la effettiva commissione dei fatti sarebbe avvenuta negli anni settanta, ossia prima dell'entrata in vigore delle disposizioni statali

e regionali citate. Precisava che la prima delle due leggi regionali aveva istituito il tributo a far data dal 1.1.1996, mentre la seconda con decorrenza 1.1.2008. Tali norme andavano interpretate nel senso che il tributo era dovuto unicamente per i depositi effettuati successivamente a tali date, non avendo le disposizioni tributarie effetto retroattivo. Evidenziava infine come l'Ufficio, con il proprio atto impositivo, aveva sostenuto la propria pretesa impositiva solo in base alla L.R. n. 25 del 2007.

6. Violazione e falsa applicazione della L.R. n. 25 del 2007, artt. 8 e 9, e della L.R. n. 5 del 1997, art. 3, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, e al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

Il ricorrente insisteva nel sostenere che la sentenza aveva ritenuto erroneamente applicabile la presunzione di cui alla L.R. n. 25 del 2007, art. 9, (che aveva replicato la presunzione di cui alla L.R. n. 5 del 1997, art. 3, comma 5), secondo cui, quando non sia possibile determinare la data di conferimento in discarica, questa si presume coincidente con la data dell'accertamento. Tale presunzione doveva ritenersi contraddittoria sul piano logico, in quanto il momento in cui la violazione viene accertata era quello in cui, di certo, non poteva dirsi materialmente commessa la violazione, in quanto il momento di commissione doveva necessariamente precedere l'accertamento. Ribadiva ancora che in base alla L.R. n. 25 del 2007, art. 8, il tributo era dovuto solo per le violazioni commesse a decorrere dal 1.1.2008, presuntivamente alla data del 25.9.2007.

7. Violazione e falsa applicazione della L.R. n. 25 del 2007, art. 8, e del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 177 e ss., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, e al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

La sentenza aveva erroneamente ritenuto dovuto il tributo di cui alla L.R. n. 25 del 2007 pur avendo accertato che i materiali rinvenuti nel terrendo di proprietà del ricorrente non fossero annoverabili nella nozione di rifiuti ai sensi del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 177 e ss.. La CTR di Bari aveva affermato la quarta parte del disposto del D.Lgs citato non riguardava i rifiuti in esame (le terre e rocce da scavo), bensì la disciplina e gestione dei rifiuti e la bonifica dei siti inquinanti (rifiuti pericolosi, oli usati, batterie esauste, rifiuti di imballaggi ecc...), con ciò ritenendo erroneamente legittima la pretesa della Regione Puglia.

8. Insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ed al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

Sempre confermando l'interpretazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, di cui al punto 1, la sentenza veniva censurata in quanto aveva fornito una motivazione insufficiente in relazione al fatto che le terre e le rocce da scavo rinvenute fossero state o meno depositate intorno agni anni settanta. Richiamava una risposta fornita all'atto di contestazione in cui, anche sulla base di una perizia di un geologo erano stati forniti elementi che consentivano di fornire una datazione remota a gran parte del deposito rinvenuto. E ciò in contrasto con l'affermazione della CTR secondo cui il P. non avrebbe fornito "alcun supporto documentale" alle proprie affermazioni.

9. Nullità della sentenza per omessa pronuncia ai sensi dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

I giudici di merito, di primo e secondo grado, non si erano pronunciati in merito al difetto di legittimazione passiva e alla mancanza dell'elemento soggettivo. La sentenza impugnata andava pertanto cassata perchè, ai sensi dell'art. 112 c.p.c., non si era pronunciata su tutta la domanda.

10. Nullità della sentenza per omessa pronuncia ai sensi dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

I giudici di merito, di primo e secondo grado, non si erano pronunciati in merito alla nullità dell'atto di irrogazione di sanzioni impugnato per "violazione e falsa applicazione dell'art. 10 della L. n. 212 del 2000 e del D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 6 e 7". La sentenza impugnata andava pertanto cassata perchè, ai sensi dell'art. 112 c.p.c., non si era pronunciata su tutta la domanda.

11. Nullità della sentenza per omessa pronuncia ai sensi dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

I giudici di merito, di primo e secondo grado, non si erano pronunciati in merito alla nullità dell'atto di irrogazione di sanzioni impugnato per "violazione della L. n. 241 del 1990, e del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 16". La sentenza impugnata andava pertanto cassata perchè, ai sensi dell'art. 112 c.p.c., non si era pronunciata su tutta la domanda.

12. Nullità della sentenza per omessa pronuncia ai sensi dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

I giudici di merito, di primo e secondo grado, non si erano pronunciati in merito alla nullità dell'atto di irrogazione di sanzioni impugnato per "violazione dell'art. 2697 c.c., e della L. n. 212 del 2000, art. 7. La sentenza impugnata andava pertanto cassata perchè, ai sensi dell'art. 112 c.p.c., non si era pronunciata su tutta la domanda.

13. Nullità della sentenza per omessa pronuncia ai sensi dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

Il giudice di merito, di secondo grado, non si era pronunciati in merito al motivo con cui il ricorrente aveva domandato in via subordinata la rideterminazione dell'importo del tributo accertato in relazione alla quota di del terreno di proprietà del P.. La sentenza impugnata andava pertanto cassata perchè, ai sensi dell'art. 112 c.p.c., non si era pronunciata su tutta la domanda.

Con controricorso la Regione Puglia contestava quanto dedotto dal ricorrente, in quanto inammissibile e/o infondato e proponeva ricorso incidentale con il seguente motivo:

- Violazione e falsa applicazione della L. n. 549 del 1995, art. 3, commi 32 e 31; della L.R. n. 5 del 1997, art. 3, comma 5, e art. 9, nonchè dell'art. 2697 c.c., comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62.

La sentenza impugnata aveva operato una scissione tra momento accertativo su base presuntiva del conferimento in discarica ed il momento ritenuto reale. La data di conferimento in discarica e la data dell'accertamento, pertanto, coincidevano nel caso in cui, come nel caso in esame non fosse stato possibile stabilire un'epoca diversa. La presunzione legale relativa di cui alla L.R. n. 5

del 1997, art. 3, comma 5, consentiva l'esercizio della prova contraria da parte del contribuente, prova che, nella fattispecie, non era stata offerta, in quanto non poteva costituire prova la mera asserzione del fatto controverso. Pertanto, accertata la violazione sia pure in via presuntiva, la sanzione era quella prevista per la predetta violazione dalla norma di legge preesistente. Il vizio della sentenza era quello di non aver applicato alla fattispecie la disciplina sanzionatoria prevista dalla L. n. 549 del 1995, art. 3, vigente all'epoca del fatti.

Ad avviso di questa Corte, come evidenziato, la sentenza impugnata, ritenuta la natura di rifiuto dei materiali rinvenuti, non ritenendo possibile individuare la data precisa di formazione del deposito (il contribuente non aveva offerto alcun supporto documentale sul fatto che il deposito risalisse agli anni 70), ritiene detta data coincidente con quella dell'accertamento (effettuato con l'accesso della GDF il 25.9.2007) applicando la L.R. n. 5 del 1997, a cui era succeduta la L.R. 25 del 2007, che l'amministrazione aveva ritenuto complementare a quella precedente.

Tuttavia, con riferimento alle sanzioni la CTR assume che le stesse non dovessero essere applicate in quanto l'effettiva commissione dei fatti doveva risalire agli anni 70. E ciò in contrasto con l'affermazione secondo cui il P. non avrebbe fornito "alcun supporto documentale" alle proprie affermazioni ed evidente dissonanza con quanto affermato in tema di accertamento.

Sul punto va evidenziato come sia il quinto motivo del ricorso principale, che il ricorso incidentale abbiano focalizzato le loro censure su questo punto, per cui appaiono meritevoli di accoglimento. Per quanto attiene agli altri motivi, vanno dichiarati inammissibili i motivi 1, 2, 3, 6, 8, 9, 10, 11, 12 su cui la CTR dovrà nuovamente motivare.

Il quarto ed il settimo motivo vanno, invece, rigettati.

Con il quarto motivo si deduce l'extrapetizione della sentenza per aver la CTR posto a fondamento del rigetto dell'appello una normativa diversa L.R. Puglia n. 5 del 1997) da quella richiamata nell'avviso di accertamento (L.R. Puglia n. 25 del 2007).

Sul punto si rileva come la giurisprudenza abbia chiarito che "l'erronea indicazione, nell'avviso di accertamento, della norma di legge in tesi violata non è, di per sè, causa di nullità dell'atto per inosservanza dell'obbligo di motivazione, previsto dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42, quando il recupero si fondi su presupposti di fatto espressamente indicati, i quali, comunque, legittimano la pretesa impositiva, eventualmente anche sulla base di altra disposizione legislativa" (Cass. 3257/2002).

Peraltro, va ulteriormente evidenziato che, nell'avviso di irrogazione di sanzioni, risulta richiamata espressamente la L.R. n. 5 del 1997, e che le due normative (L.R. n. 5 del 1997, e L.R. n. 25 del 2007) sono in rapporto di complementarietà in quanto la legge del 2007 non opera modificazioni in relazione al presupposto, ai soggetti passivi, alle sanzioni già individuate nella normativa precedente. C'è unitarietà della normativa regionale, per cui non vi è stata una diversa qualificazione del presupposto del tributo, nè un mutamento dei presupposti di diritto.

Anche il settimo motivo è infondato perchè, pur avendo la CTR affermato che i materiali rinvenuti nel terreno di proprietà del P. non erano annoverabili nella nozione di rifiuti ai sensi del

D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 177 ss., ha correttamente ritenuto applicabile alle terre e rocce da scavo il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d ecotasse).

Ed invero, "L'applicabilità alle terre e rocce da scavo del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, istituito dalla L. 28 dicembre 1995, n. 549, art. 3, commi 24 e seguenti, dipende dalla qualifica di tali materiali come rifiuti a norma della disciplina applicabile "catione temporis" (Cass. 13465/2012).

Va pertanto accolto il quinto motivo del ricorso principale ed il ricorso incidentale; va cassata la sentenza impugnata nei termini evidenziati, con rigetto dei motivi quarto e settimo ed inammissibili gli altri. Il giudice del rinvio provvederà anche alla decisione sulle spese.

P.Q.M.

Accoglie il quinto motivo del ricorso principale ed il ricorso incidentale; rigetta i motivi n. 4 e n. 7, e dichiara inammissibili gli altri. Cassa la sentenza impugnata e rinvia ad altra sezione della CTR Puglia anche per la decisione sulle spese.

Così deciso in Roma, il 23 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 19 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza