Sentenza del 05/04/2019 n. 9610 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

1. L'ente impositore propone tre motivi di ricorso per la cassazione della sentenza con cui la CTR per la Toscana, riformando la pronuncia di primo grado, ha accolto l'appello della contribuente annullando una cartella di pagamento; quest'ultima riguardava una fattura emessa a seguito di avvisi di accertamento relativi alla Tariffa di Igiene Ambientale (TIA) con riferimento ad uno stabilimento industriale per l'anno d'imposta 2006. La questione centrale della controversia era se, nella vigenza del D.Lgs. n. 22 del 1997 e del suo regolamento di attuazione, fosse dovuta la TIA per le superfici in cui vengono prodotti esclusivamente rifiuti speciali non assimilabili per quantità oppure se sussistesse l'esenzione sia per la quota fissa, sia per la quota variabile, ovvero solo per quella variabile.

2. La commissione tributaria regionale ha annullato la cartella di pagamento impugnata "per la parte relativa alle superfici classificate nell'allegato tecnico dell'accertamento SECIT come "laboratorio", "officina", "carico-scarico", "magazzino", "deposito", "viabilità" ed ha dichiarato non assoggettabile ad IVA la fatturazione relativa all'applicazione della TIA. La pronuncia si fonda sulle seguenti ragioni: la privativa comunale per il ritiro dei rifiuti assimilati non può considerarsi totalmente discrezionale, in quanto incontra il limite dell'effettiva compatibilità delle quantità prodotte con le potenzialità del servizio pubblico di raccolta e trasporto; il giudice tributario ha il potere di disapplicare il regolamento comunale laddove, per l'evidente impossibilità del servizio pubblico di provvedere al ritiro, le aziende produttive sono costrette a rivolgersi a ditte specializzate, accollandosene i costi. Sulla base della quantità di rifiuti prodotti e consegnati dalla parte contribuente al vettore, la sentenza ha, quindi, ritenuto: l'incompatibilità di detti rifiuti con il servizio pubblico di raccolta; la loro classificazione come speciali con conseguente obbligo di smaltimento autonomo; l'esclusione dall'assoggettamento alla TIA delle aree direttamente produttive, in particolare, quelle di stoccaggio delle materie prime e dei prodotti finiti.

3. La contribuente si costituisce con controricorso, mentre l'ente impositore deposita memoria.

4. Con il primo motivo l'ente impositore lamenta la violazione e la falsa applicazione del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21 e art. 49, commi 3 e 4, nonchè la violazione degli artt. 17 e 23 del regolamento del comune e del regolamento TIA, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Ci si duole, in particolare, che la sentenza impugnata abbia erroneamente individuato il presupposto della disapplicazione della Delib. comunale, attuativa del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 7, nell'evidente impossibilità del servizio pubblico di provvedere al ritiro che avrebbe costretto le aziende a rivolgersi a ditte terze per lo smaltimento.

5. Con il secondo motivo lamenta la violazione e la falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7 e della L. n. 2248 del 1865, all. E, art. 5, con riferimento alla disapplicazione del regolamento comunale, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4; in particolare, si contesta che la pronuncia abbia ammesso la disapplicazione del regolamento effettuando un generico rinvio all'intero contenuto dello stesso, laddove quest'ultima può trovare ingresso solo in presenza di un nesso specifico tra l'addotta illegittimità e il contenuto dell'atto impositivo impugnato; si ribadisce che la legittimità del regolamento è stata confermata anche da pronunce del giudice amministrativo.

5.1. I due motivi possono essere trattati congiuntamente stante la loro stretta connessione.

5.2. Essi sono infondati per i motivi di seguito esposti.

5.3. Originariamente sussisteva un'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, ai sensi della L. n. 146 del 1994, art. 39.

La L. n. 128 del 1998, art. 17, comma 3, ha abrogato il predetto art. 39 e, a questo proposito, la S.C. ha chiarito che, venendo meno tale assimilazione ope legis, "risulta pienamente operativo il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 2, lett. g), attributivo ai Comuni della facoltà di assimilare o meno ai rifiuti urbani quelli derivanti dalle attività economiche, sicchè, a partire dall'annualità d'imposta 1997, assumono decisivo rilievo le indicazioni proprie dei regolamenti comunali circa l'assimilazione dei rifiuti provenienti dalle attività economiche ai rifiuti urbani ordinari"(Cass. n. 22223 del 2016).

Per quanto rileva nel presente giudizio, dunque, trova applicazione il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 2, che ha attribuito ai comuni il potere di disciplinare la gestione dei rifiuti urbani attraverso appositi regolamenti. Tale norma contiene un'analitica e dettagliata previsione circa il contenuto di tali regolamenti, tra cui la disciplina delle modalità di raccolta dei rifiuti urbani, di quelli urbani pericolosi, la promozione di forme di recupero, e alla lett. g) la possibilità dell'"assimilazione per qualità e quantità dei rifiuti speciali non pericolosi ai rifiuti urbani ai fini della raccolta e dello smaltimento sulla base dei criteri fissati ai sensi dell'art. 18, comma 2, lett. d". Tale ultima disposizione attribuisce, poi, allo Stato "la determinazione dei criteri qualitativi e quali quantitativi per l'assimilazione, ai fini della raccolta e dello smaltimento, dei rifiuti speciali ai rifiuti urbani." I rifiuti speciali non assimilabili sono assoggettati ad una disciplina normativa differente da quella prevista per quelli assimilabili. In particolare, i rifiuti speciali non assimilabili sono regolati dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, ai sensi del quale i locali ove si producono tali rifiuti sono esenti dal pagamento dell'imposta. Nella determinazione della superficie tassabile non si tiene conto, infatti, di quella parte di essa nella quale, per specifiche caratteristiche strutturali e per destinazione, si formano di regola rifiuti speciali, tossici o nocivi, per il cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i produttori stessi in base alle norme vigenti. In tali casi il comune può individuare nel regolamento categorie di attività produttive di rifiuti speciali tossici o nocivi a cui applicare una percentuale di riduzione rispetto all'intera superficie su cui l'attività viene svolta. Ciò sul presupposto che in un locale in cui si producono rifiuti speciali si formano anche, di regola, rifiuti ordinari.

Diversamente la produzione ed il recupero dei rifiuti speciali assimilati e assimilabili è disciplinata dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, comma 14, nonchè dal D.P.R. n. 158 del 1999, art. 7, comma 2.

Ai sensi del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, commi 2, 3, e 4: "2. I costi per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade ed aree pubbliche e soggette ad uso pubblico, sono coperti dai Comuni mediante l'istituzione di una tariffa. 3. La tariffa deve essere applicata nei confronti di chiunque occupi oppure conduca locali, o aree scoperte ad uso privato non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale. 4. La tariffa è composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere e dai relativi ammortamenti, e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito, e all'entità dei costi di gestione, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio".

Diretta applicazione del comma 3 dell'articolo sopra riportato è che il presupposto del tributo è costituito dalla semplice occupazione o detenzione di aree scoperte o locali a qualunque uso adibiti, fatta eccezione per le aree pertinenziali o accessorie ad abitazione.

Sotto il profilo degli oneri probatori, condivide, poi, il collegio l'orientamento di legittimità, per il quale, grava sul contribuente l'onere di provare la sussistenza dei presupposti per l'applicazione delle deroghe o delle riduzioni delle tariffe (in questo senso Cass. n. 18054 del 2016).

Nella fattispecie in oggetto si tratta di rifiuti assimilati, in quanto è pacificamente riconosciuto dalle parti che la Delib. comunale 13 aprile 2004, n. 28, ha provveduto all'assimilazione ai rifiuti urbani di tutti i rifiuti industriali, fatta eccezione di quelli pericolosi.

La particolarità del caso risiede nella circostanza che l'assimilazione è stata disposta dal comune indipendentemente dalla quantità dei rifiuti prodotti dal singolo utente.

Ritiene il collegio che un'assimilazione che prescinde da una limitazione quantitativa dei rifiuti prodotti si pone in contrasto con il disposto di cui al D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21.

Non vi sono ragioni per discostarsi, infatti, dal consolidato principio di legittimità secondo cui la dichiarazione di assimilazione dei rifiuti speciali non pericolosi a quelli urbani, previsto dal citato articolo, al comma 2, "presuppone necessariamente la concreta individuazione delle caratteristiche, non solo qualitativa, ma anche quantitative dei rifiuti speciali perchè l'impatto igienico e ambientale di un materiale di scarto non può essere valutato a prescindere dalla sua quantità. Ciò non vuole dire, però, a parere del collegio, che in assenza della individuazione quantitativa spetterebbe al contribuente un'esenzione totale" (Cass. n. 30719 del 2011, n. 9631 del 2012, n. 18018 del 2013, n. 22223 del 2016, n. 17488 del 2017).

La sentenza impugnata ha fatto buon governo dei principi sopra riportati. In particolare, ha accertato, sulla base delle prove fornite dalla parte contribuente (MUD e documentazione fotografica) che nel 2006 sono stati consegnati al vettore abilitato al trasporto dei rifiuti, "oltre 58

tonnellate di imballaggi in carta e cartone ed oltre 18 tonnellate di imballaggi in plastica". Il giudice di merito ha, in proposito, ritenuto che detti quantitativi siano incompatibili con il servizio pubblico; li ha, dunque, considerati come speciali con conseguente obbligo di smaltimento autonomo a carico della parte contribuente. La sentenza impugnata ha, quindi, correttamente qualificato i rifiuti speciali come non assimilabili e, applicando la normativa di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, ha provveduto alla riduzione delle superfici tassabili. Legittima risulta, pertanto, la disapplicazione del regolamento comunale, in virtù del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 5, trattandosi di una normativa regolamentare in contrasto con quella primaria.

6. Con il terzo motivo lamenta la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 3, della L. n. 133 del 1999, art. 6, comma 13, nonchè del D.M. n. 370 del 2000, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riferimento al mancato assoggettamento ad IVA della TIA. 6.1. Il motivo è infondato. Non ritiene il collegio di discostarsi dal principio affermato dal giudice di legittimità, secondo cui: "La tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, istituita dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, oggi abrogato, avendo natura tributaria, non è assoggettabile all'IVA, che mira a colpire la capacità contributiva insita nel pagamento del corrispettivo per l'acquisto di beni o servizi e non in quello di un'imposta, sia pure destinata a finanziare un servizio da cui trae beneficio il medesimo contribuente". (Cass. s.u. n. 5078 del 2016). La sentenza impugnata su tale profilo ha, dunque, fatto buon governo dei principi affermati dalla S.C. 7. Ne consegue il rigetto del ricorso.

8. Le spese dei precedenti gradi di giudizio vengono compensate attesa la particolarità della fattispecie, mentre quelle del presente giudizio di legittimità seguono il principio della soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Compensa le spese dei precedenti gradi di giudizio. Condanna la parte ricorrente a pagare in favore della parte contribuente le spese di lite del presente giudizio, che liquida nell'importo di Euro 1500,00 per compensi, oltre rimborso e spese forfettarie nella misura del 15 % ed accessori di legge.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, il 7 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza