

Sentenza del 21/12/2022 n. 37417 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La ASM TERNI Spa , quale affidataria del servizio di igiene ambientale nel Comune di Terni, ha proposto ricorso per cassazione, sulla base di tre motivi, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Umbria che ha accolto l'appello di ACCIAI SPECIALI TERNI Spa , TUBIFICIO DI TERNI Spa e SOCIETA' DELLE FUCINE Srl , le ultime due fuse per incorporazione nella prima, e riformato la decisione della Commissione tributaria provinciale di Terni, che aveva accolto solo parzialmente l'impugnazione della predette società delle fatture, relative alla tariffa di igiene ambientale (TIA) dovuta per varie annualità (2006/2007/2008/2009/2010).

2. Osservava, tra l'altro, il giudice di appello che la decisione del primo giudice, che aveva ritenuto comunque dovuto il tributo per magazzini, officine e depositi, non aveva tenuto conto del fatto che, nel periodo 2006/2010, vigendo il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195, in forza del quale "non sono soggetti alla tassa i locali e le aree che non possono produrre rifiuti", doveva essere esclusa la debenza della TIA anche per dette superfici, per cui era illegittimo, e da disapplicare, il regolamento comunale TIA (Delib. C.c. 1 giugno 2008, n. 158), "in quanto non è consentita l'assimilabilità ai rifiuti urbani dei rifiuti prodotti in un complesso industriale/artigianale, ad eccezione di quelli che si producono in uffici, Spa cci, bar, etc. costituenti parti del complesso stesso".

3. ASM TERNI Spa ha depositato, ai sensi dell'art. 378 c.p.c., memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la società ricorrente lamenta la violazione del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195, comma 2, lett. e), (Codice dell'Ambiente), poichè il giudice di appello non ha considerato che la disciplina contemplante i divieti di assimilazione ai rifiuti urbani di quelli prodotti in un complesso industriale/artigianale ad eccezione di quelli che si producono in uffici, Spa cci, bar, costituenti parti del complesso stesso, non è mai entrata in vigore ed anzi è stata sostituita del D.Lgs. n. 4 del 2008, art. 2, comma 26, lett. a), e successivamente dal D.L. n. 208 del 2008, art. 5, comma 2, conv. con modific. dalla L. n. 13 del 2009, dal D.L. n. 135 del 2009, art. 15, comma 2-bis, conv. con modific. dalla L. n. 166 del 2009, e da ultimo del D.L. n. 201 del 2011, art. 14, comma 46, in ragione della mancata adozione del D.M. richiamato dal menzionato del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195, comma 2, lett. e).

2. Con il secondo motivo lamenta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238, poichè il giudice di appello implicitamente finisce per negare che il presupposto impositivo della TIA sia la mera detenzione di locali ed aree a qualsiasi uso adibiti, così che alcuna superficie

può essere esclusa, nè tantomeno quelle di locali/aree magazzini, officine e depositi, salvo che sia dimostrata la produzione in via continuativa e prevalente di rifiuti speciali tossici e nocivi.

3. Con il terzo motivo lamenta la violazione dell'onere della prova, che incombe sull'impresa contribuente, della sussistenza delle condizioni per escludere le aree di cui sopra dalla tassazione, perchè si produrrebbero rifiuti speciali non assimilabili agli urbani in forma prevalente e continuativa.

4. I primi due motivi, scrutinabili congiuntamente, sono fondati e meritano di essere accolti.

5. Va data continuità, ad avviso del Collegio, al principio, contenuto nella ordinanza n. 1344/2019 di questa Corte, per cui "In tema di TARSU, la mancata tempestiva adozione, da parte del Ministero dell'Ambiente, del decreto di cui all'ultima parte del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195, comma 2, lett. e), (nella formulazione, applicabile "ratione temporis", modificata del D.Lgs. n. 4 del 2008, art. 2, comma 6) con il quale sono fissati i criteri per l'assimilazione dei rifiuti speciali a quelli urbani, non fa venir meno il relativo potere regolamentare dei Comuni, poichè la norma transitoria dettata dall'art. 265, comma 1, dello stesso decreto prevede che la normativa previgente continui ad operare fino all'emanazione di quella di attuazione di cui alla parte quarta del medesimo decreto".

6. Ai sensi del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195, comma 2, lett. e), come modificato ed integrato dal D.Lgs. n. 4 del 2008, art. 2, comma 26, nel testo *ratione temporis* applicabile, spettano alla competenza dello Stato "La determinazione dei criteri qualitativi e quali-quantitativi per l'assimilazione, ai fini della raccolta e dello smaltimento, dei rifiuti speciali e dei rifiuti urbani. Ai rifiuti assimilati, entro un anno, si applica esclusivamente una tariffazione per le quantità conferite al servizio di gestione dei rifiuti urbani. La tariffazione per le quantità conferite che deve includere, nel rispetto del principio della copertura integrale dei costi del servizio prestato, una parte fissa ed una variabile e una quota dei costi dello Spazzamento stradale, è determinata dall'amministrazione comunale tenendo conto anche della natura dei rifiuti, del tipo, delle dimensioni economiche e operative delle attività che li producono. A tale tariffazione si applica una riduzione, fissata dall'amministrazione comunale, in proporzione alle quantità dei rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero tramite soggetto diverso dal gestore dei rifiuti urbani. Non sono assimilabili ai rifiuti urbani i rifiuti che si formano nelle aree produttive, compresi i magazzini di materie prime e di prodotti finiti, salvo i rifiuti prodotti negli uffici, nelle mense, negli Spazi pubblici, nei bar e nei locali al servizio dei lavoratori o comunque aperti al pubblico; allo stesso modo, non sono assimilabili ai rifiuti urbani i rifiuti che si formano nelle strutture di vendita con superficie due volte superiore ai limiti di cui al D.Lgs. n. 114 del 1998, art. 4, comma 1, lett. d). Per gli imballaggi secondari e terziari per i quali risulti documentato il non conferimento al servizio di gestione dei rifiuti urbani e l'avvio a recupero e riciclo diretto tramite soggetti autorizzati, non si applica la predetta tariffazione. Con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, d'intesa con il Ministro dello sviluppo economico, sono definiti, entro novanta giorni, i criteri per l'assimilabilità ai rifiuti urbani".

7. Ne discende che "Non sono assimilabili ai rifiuti urbani i rifiuti che si formano nelle aree produttive, compresi i magazzini di materie prime e di prodotti finiti, salvo i rifiuti prodotti negli uffici, nelle mense, negli Spazi pubblici, nei bar e nei locali al servizio dei lavoratori o comunque aperti

al pubblico", fra cui, secondo la CTR dell'Umbria, che in questo ha fatto proprie le argomentazioni svolte dalla società odierna ricorrente, le strutture del complesso industriale (acciaieria) nella disponibilità della medesima e delle due società poi incorporate.

8. Orbene, nell'ultima parte, la richiamata disposizione prevede che "Con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, d'intesa con il Ministro dello sviluppo economico, sono definiti, entro novanta giorni, i criteri per l'assimilabilità a rifiuti urbani".

9. Secondo il giudice di secondo grado tale inciso, nel periodo (2006/2010) per cui è causa, resta privo di effetto poichè, ai sensi del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195, comma 2, lett. e), pur in assenza del decreto ministeriale ivi menzionato (all'epoca non ancora adottato), il legislatore ha ritenuto non assimilabili ai rifiuti urbani, quelli individuati dal regolamento comunale TIA, fonte di rango inferiore da disapplicare, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, perchè contrario a norma di legge, "in quanto non è consentita l'assimilabilità ai rifiuti urbani dei rifiuti prodotti in un complesso industriale/artigianale, ad eccezione di quelli che si producono in uffici, Spa cci, bar, etc., costituenti parti del complesso stesso".

10. Al fine di pervenire alla corretta interpretazione della portata precettiva della più volte richiamata disposizione, contenuta nel Codice dell'Ambiente, la Corte ha evidenziato, nella citata ordinanza n. 1344/2019, che "occorre tenere conto della norma transitoria del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 265, comma 1, in base al quale "Le vigenti norme regolamentari e tecniche che disciplinano la raccolta, il trasporto il recupero e lo smaltimento dei rifiuti restano in vigore sino all'adozione delle corrispondenti specifiche norme adottate in attuazione della parte quarta del presente decreto. Al fine di assicurare che non vi sia alcuna soluzione di continuità nel passaggio dalla preesistente normativa a quella prevista dalla parte quarta del presente decreto, le pubbliche amministrazioni, nell'esercizio delle rispettive competenze, adeguano la previgente normativa di attuazione alla disciplina contenuta nella parte quarta del presente decreto, nel rispetto di quanto stabilito dall'art. 264, comma 1, lett. i). Ogni riferimento ai rifiuti tossici e nocivi continua ad intendersi riferito ai rifiuti pericolosi", nonchè dell'art. 264, comma 1, lett. i), del D.Lgs., in esame, il quale "dispone, inoltre, alla luce dell'abrogazione del D.Lgs. n. 22 del 1997, a decorrere dalla data di entrata in vigore della parte quarta del medesimo D.Lgs. n. 152 del 2006", che "Al fine di assicurare che non vi sia alcuna soluzione di continuità nel passaggio dalla preesistente normativa a quella prevista dalla parte quarta del presente decreto, i provvedimenti attuativi del citato D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, continuano ad applicarsi sino alla data di entrata in vigore dei corrispondenti provvedimenti attuativi previsti dalla parte quarta del presente decreto".

11. Ha, quindi, osservato la Corte che "(s)e ne ricava che lo stesso D.Lgs. n. 152 del 2006, mantiene in vigore la normativa in tema di smaltimento rifiuti fino all'adozione di quella di attuazione di cui alla parte quarta del medesimo decreto, nella quale è ricompreso l'art. 195, invocato dalla società ricorrente. Inoltre, stabilisce che la normativa di attuazione preesistente debba essere adeguata alla nuova e, quindi, all'art. 195, nel rispetto dell'art. 264, comma 1, lett. i), il quale prescrive che i provvedimenti attuativi del previgente D.Lgs. n. 22 del 1997, continuano ad applicarsi sino all'adozione dei corrispondenti provvedimenti attuativi previsti dalla parte quarta del D.Lgs. n. 152 del 2006, e, quindi, pure di quelli menzionati dall'art. 195,

comma 2, lett. e), compreso il D.M. citato. Il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195, comma 2, lett. e), non può, perciò, in virtù di disposizioni dotate anch'esse di forza di legge, divenire operativo in assenza del decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, adottato d'intesa con il Ministro dello sviluppo economico, il quale è finalizzato a definire "i criteri per l'assimilabilità ai rifiuti urbani" ed è menzionato nello stesso art. 195 (Cfr. Cass., Sez. 5, n. 9214 del 13 aprile 2018, in motivazione; Cass., Sez. 5, n. 1987 del 26 gennaio 2018, non massimata; Cass., Sez. 5, n. 18101 del 21 luglio 2017 non massimata). Pertanto, continua a sussistere il potere regolamentare dei Comuni di assimilare a quelli urbani i rifiuti speciali, che era stato mantenuto fermo dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 2, lett. g), sicchè la deliberazione relativa, ove adottata, costituisce titolo per la riscossione della tassa nei confronti dei soggetti che tali rifiuti producano nel territorio comunale, a prescindere dal fatto che il contribuente ne affidi a terzi lo smaltimento (Cass., Sez. 5, n. 17932 del 6 settembre 2004)".

12. A conferma della rilevata inapplicabilità del D.Lgs. n. 152 del 2006, non appare superfluo ricordare quanto osservato (in motivazione) da questa Corte, nella sentenza n. 4960/2018, circa la mancata indicazione, da parte del Ministero, dei criteri qualitativi e quantitativi per la gestione dei rifiuti speciali assimilati ai rifiuti urbani; si legge, in motivazione, che "(s)i tratta dei criteri attesi dal lontano 1997 e previsti dal D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195 (Codice dell'Ambiente) e prima ancora dal D.Lgs. n. 22 del 1997, il famoso Decreto Ronchi. Ne consegue che per il periodo in esame, anno 2009, la natura della tariffa applicata alla contribuente aveva natura tributaria, con conseguente applicabilità dei principi ad essa afferenti (v. Cass. n. 453 del 2018; Cass. n. 455 del 2018; Cass. n. 22535 del 2017)".

13. Fondato è anche l'ultimo motivo.

14. Premesso che la TIA è una mera variante della TARSU (Cass. n. 9859/2016; n. 18226/2016; n. 5360/2020; n. 28254/2020), si deve evidenziare che il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, comma 3, dispone che "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".

15. Ne consegue che la regola è quella dell'assoggettabilità a TIA di tutti i "locali" esistenti sul territorio comunale, in quanto potenzialmente idonei a produrre rifiuti.

16. A sua volta, il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, comma 14, dispone che "sulla tariffa è applicato un coefficiente di riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di avere avviato al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi".

16. Il D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 3, ritenuto applicabile anche alla TIA (Cass. n. 9859/2016), dispone, infine, 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".

17. Atteso, quindi, il carattere "universale" della TIA, ad essa, per quel che in questa sede rileva, sono soggetti tutti i locali siti nel territorio dell'ente comunale impositore, mentre la disposizione

eccettuativa del D.Lgs. n. 507 del 1993, citato art. 62, comma 3, non riguarda tipologie di locali, bensì "parti di superfici".

18. Ogni edificio che si trovi sul territorio comunale è normativamente considerato come potenzialmente idoneo, per le attività che vi si potrebbero svolgere, a produrre rifiuti urbani e qualora al suo interno si svolgano attività che generano rifiuti speciali non assimilati, le superfici interessate da tale attività sono escluse dal computo della complessiva superficie tassabile.

19. Come questa Corte (Cass. n. 21957/2022) ha opportunamente precisato, "Nel passaggio dall'imposizione basata sul tributo (TARSU) a quella basata sulla tariffa (TIA), il legislatore (D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 49) ha stabilito che: "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". Fermo restando, dunque, il principio che tutti i "locali" esistenti sul territorio comunale devono essere assoggettati a TIA, il meccanismo di esenzione si è spostato dal computo della superficie tassabile, dal quale erano escluse le parti di superfici in cui si formano di regola rifiuti speciali (D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 3), alla determinazione dell'importo da corrispondere in base alle diversi componenti della tariffa, con la conseguenza che se in un determinato locale si producono rifiuti speciali non assimilati a quelli urbani, l'esonero riguarda la sola quota variabile della tariffa (Cass., Sez. 5, 27 febbraio 2020, n. 5360; Cass., Sez. 5", 22 aprile 2022, n. 12850)".

Alla luce della disciplina sopra descritta, dunque, grava sul contribuente l'onere di allegare e provare il preteso diritto all'esenzione o riduzione del tributo.

Il ricorso va accolto, nei termini sopra precisati, e l'impugnata decisione va cassa, con rinvio alla Corte di Giustizia di Secondo Grado dell'Umbria, in diversa composizione, la quale, uniformandosi ai principi di diritto sopra esposti, procederà alle necessarie verifiche e valuterà se ciascuna società contribuente abbia o meno assolto gli oneri d'informazione e di prova su di essa incombenti per l'ottenimento della domandata esenzione (parziale) delle superfici oggetto di causa.

Il giudice di rinvio deciderà anche sulle spese di questo giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte di Cassazione, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di Giustizia di Secondo Grado dell'Umbria, in diversa composizione, che deciderà anche in merito alle spese di lite.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 15 dicembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 21 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza