

Sentenza del 16/01/2023 n. 1042 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con la sentenza n. 756/6/17, depositata il 10/5/2017, la Commissione Tributaria Regionale del Piemonte (CTR), rigettava l'appello proposto dalla G.E.I. Spa - società operante nel campo della produzione di semilavorati alimentari per gelato, pasticceria ed aromi - e, per l'effetto, confermava la decisione di primo grado che aveva respinto il ricorso della contribuente avverso l'avviso di accertamento TIA relativo agli anni 2010, 2011 e 2012 emesso dal S.O.G.E.T. Spa quale concessionaria del Consorzio di Bacino 16 di cui era parte il Comune di Settimo Torinese.

La CTR nel confermare la sentenza impugnata rilevava che correttamente i giudici di prima istanza avevano ritenuto l'attività svolta dalla contribuente come rientrante nella "categoria 20" industria del regolamento comunale e, pertanto, diversamente da quanto ritenuto dalla G.E.I. Spa , soggetta al pagamento della quota "fissa" della TIA. 2. Avverso tale sentenza la contribuente propone ricorso per cassazione affidato a sei motivi.

3. La SO.G.E.T. Spa , ha depositato controricorso.

4. Il Consorzio Bacino 16 non si è costituito.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce, ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 4 del Regolamento del Comune di Settimo Torinese, del D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 52 e 53 e del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 , per non aver la CTR rilevato il difetto di potere impositivo in capo alla SO.G.E.T. Spa - società delegata dal Consorzio di Bacino di cui faceva parte l'ente territoriale all'accertamento e riscossione dei tributi - con conseguente nullità dell'avviso di accertamento notificato.

2. Con il secondo motivo, la contribuente lamenta, ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 , della L. n. 549 del 1995, art. 1, comma 87, del D.Lgs. n. 507 del 1993 , art. 71, comma 2 bis, per non avere la CTR dichiarato la nullità dell'atto impugnato in carenza dell'indicazione del responsabile del procedimento.

3. Con il terzo motivo la contribuente deduce, ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione e falsa applicazione degli artt. 6 e 12 del Regolamento del Comune di Settimo Torinese e dell' art. 5 Reg. CE n. 852 del 2004 , per non avere la CTR ritenuto l'attività svolta dalla ricorrente (lavorazione prodotti alimentari semilavorati) esente dal pagamento della TIA (sia per la quota fissa che per quella variabile). In proposito assumerebbe rilievo il piano di recupero dei rifiuti

prodotti dalla contribuente (speciali non pericolosi) di cui si occupavano due ditte esterne, senza alcun conferimento di rifiuti in regime di privativa comunale.

4. Con il quarto motivo viene dedotta, ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 6 e 12, lett. d) del Regolamento comunale, nonché l'illegittimità dell'art. 6 cit. in relazione al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3 , di cui, per gli effetti, viene chiesta la disapplicazione.

La ricorrente lamenta che, in violazione delle norme sopra indicate e del dovere di disapplicazione dell'art. 6 cit., la CTR ha ritenuto soggetti a TIA i rifiuti non assimilabili prodotti.

5. Con il quinto motivo la contribuente lamenta, ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 195, comma 2, lett. e) , del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 7, comma 3 , e art. 21, comma 2, lett. g) ; del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3 , e art. 68 , nonché l'illegittimità dell'art. 6 del Regolamento Comunale del Comune di Settimo Torinese. Lamenta, altresì, la ricorrente la violazione dell' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5 , per omesso esame su fatto decisivo non avendo la CTR motivato circa la non assimilabilità dei rifiuti.

6. Con il sesto motivo la ricorrente denuncia, ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione dell'art. 10 del Regolamento Comunale del Comune di Settimo Torinese, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8 , e della L. n. 212 del 2000, art. 10 , quanto all'applicazione delle sanzioni; nonché la violazione dell' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5 per omesso esame su fatto decisivo.

Con la presente censura viene cassata la sentenza della CTR nella misura in cui ha respinto la subordinata richiesta di annullamento delle sanzioni e degli interessi, assumendo all'uopo rilievo la buona fede della contribuente per come risultava dal riscontro da essa fornita ad analogo procedimento avviato dall'ente comunale per l'anno 2005 e conclusosi senza l'emissione di alcun atto di accertamento; buona fede che risultava anche da successive comunicazioni fatte all'ente territoriale e afferenti sempre lo smaltimento dei rifiuti di cui la CTR non aveva dato conto.

7. Il primo motivo non è fondato.

Il D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 52, comma 5 , rubricato "Potestà regolamentare generale delle province e dei comuni" prevede che i regolamenti da essi adottati, per quanto attiene all'accertamento e alla riscossione dei tributi e delle altre entrate, sono informati a diversi criteri tra i quali quello secondo cui qualora il Comune affidi il servizio di accertamento e riscossione, mediante apposita convenzione, ai soggetti terzi indicati nella suddetta norma, il potere di accertamento è demandato al concessionario, prevedendo il successivo art. 53 che presso il Ministero delle finanze è istituito l'albo dei soggetti privati abilitati ad effettuare attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni.

In particolare, l'art. 52, comma 5, lett. b) prevede che "qualora sia deliberato di affidare a terzi, anche disgiuntamente, l'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le entrate, le relative attività sono affidate, nel rispetto della normativa dell'Unione Europea e delle procedure vigenti

in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali, a: 1) i soggetti iscritti nell'albo di cui all'art. 53, comma 1".

In conclusione, qualora il Comune, in applicazione dell'art. 52 cit. che, come indicato, regola la potestà regolamentare generale delle Province e dei Comuni in materia di entrate, anche tributarie, affidi il servizio di accertamento e riscossione della tassa, mediante apposita convenzione, ai soggetti terzi indicati nella suddetta norma, il potere di accertamento del tributo spetta non già al Comune, ma al soggetto concessionario. Allo stesso modo il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, ai commi 9 e 13 attribuiscono il potere-dovere al soggetto terzo gestore, cui sia stato affidato il servizio di riscossione in forza di convenzione con il comune, di applicare la relativa tariffa e, dunque, di procedere al relativo accertamento.

Tali principi sono richiamati nell'art. 4 del Regolamento comunale del Comune di Settimo Torinese, per come riportato dalla ricorrente, assumendo all'uopo rilievo l'espressa indicazione in esso contenuto al disposto di cui all'art. 52 cit. e all'art. 49 cit. laddove viene previsto che la gestione del servizio viene effettuata dal Consorzio tramite apposito soggetto individuato ai sensi delle vigenti normative in materia di affidamento dei servizi pubblici locali.

Alla luce del riportato quadro normativo, risulta evidente che la società controricorrente risulta essere pienamente legittimata all'attività di accertamento e riscossione del tributo in esame.

8. Il secondo motivo non è fondato.

La censura si fonda sulla mancata indicazione nell'atto impugnato del responsabile del procedimento, con conseguente sua nullità.

La ricorrente nel rilevare che nell'atto accertamento vi era "in calce indicato il funzionario responsabile (...) con richiamo alla L. n. 549 del 1995, art. 1, comma 87 e ad un non meglio precisato provvedimento dirigenziale n. 3 del 14.12.2011 (...), evidenziava che una tale ritenuta equivalenza tra "funzionario responsabile" e "responsabile procedimento" non aveva alcun fondamento normativo nè ermeneutico" (pag. 8 ricorso).

8.1 In primo luogo, va osservato che l'indicazione del responsabile del procedimento negli atti dell'Amministrazione finanziaria non è richiesta, dalle norme indicate dalla ricorrente a pena di nullità, poichè tale sanzione è stata introdotta per le sole cartelle di pagamento dal D.L. 31 dicembre 2007, n. 248, art. 36, comma 4-ter, convertito, con modificazioni, nella L. 28 febbraio 2008, n. 31, applicabile soltanto alle cartelle riferite ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1 giugno 2008 (Cass., Sez. U, n. 11722 del 14/05/2010). E' escluso, dunque, che la mancata indicazione del responsabile del procedimento nell'avviso di accertamento impugnato ne abbia determinato la nullità. (Cass. n. 11856 del 2017 Rv. 644115 - 01).

Ed invero, il legislatore valorizza il requisito della sottoscrizione degli atti impositivi, mediante precisa individuazione dei soggetti all'uopo legittimati, assumendo in questa sede rilievo la L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 162, (legge Finanziaria per il 2007). Questa disposizione, nell'introdurre una vera e propria novella alla disciplina dell'attività di accertamento, riscossione

e rimborso da parte degli enti locali, mediante la previsione di forme vincolate, assimilabili a quelle prescritte per altri provvedimenti impositivi tipici, finalizzati al prelievo tributario erariale, esige che la sottoscrizione degli avvisi in questione sia apposta "dal funzionario designato dall'ente locale per la gestione del tributo". A sua volta, la L. 28 dicembre 1995, n. 549, art. 1, comma 87, con specifico riferimento "agli atti di liquidazione e di accertamento" dei tributi locali, stabilisce che la firma autografa "è sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile, nel caso che gli atti medesimi siano prodotti da sistemi informativi automatizzati", prescrivendo, al contempo, che "il nominativo del funzionario responsabile per l'emanazione degli atti in questione, nonché la fonte dei dati, devono essere indicati in un apposito provvedimento di livello dirigenziale". Per la validità formale degli avvisi di accertamento è, dunque, sufficiente l'indicazione del "funzionario responsabile del tributo"; assumendo all'uopo rilievo il disposto dell'art. 1, comma 87, cit..

Nella specie, l'indicazione nell'atto impugnato del "Funzionario Responsabile" con richiamo alla L. n. 549 del 1995, art. 1, comma 87, ed al provvedimento dirigenziale n. 3 del 14.12.2011 (cfr. ricorso pag. 8) consente di affermare l'assenza del lamentato vizio dell'atto impugnato.

8.2 Quanto alla mancata allegazione (nell'avviso in questione) della delibera indicata dalla ricorrente, non è rinvenibile alcun obbligo di allegazione, essendo al contrario rilevante il richiamo operato alla stessa nell'atto di accertamento, per come riportato nel ricorso.

9. Il terzo, il quarto e il quinto motivo, da trattarsi insieme stante la loro stretta connessione, non sono fondati.

9.1 La questione attiene alla debenza della quota fissa della TIA richiesta dall'ente territoriale alla contribuente assumendo all'uopo rilievo: a) il conferimento dei rifiuti (speciali non pericolosi) a ditte esterne; b) l'assenza di specifiche norme regolamentari da parte del Comune circa i relativi limiti quantitativi e qualitativi per l'eventuale loro assimilazione a quelli speciali; c) l'omesso esame della CTR su fatto decisivo e relativo alla non assimilabilità dei cennati rifiuti.

9.2 n 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 legislative, in quanto la TARSU è stata sostituita dalla TIA1 (tariffa di igiene ambientale), introdotta dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 (cd. Decreto Ronchi) questa, a sua volta, dalla TIA2 (tariffa integrata ambientale), di cui al D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 (Codice dell'Ambiente), e a sua volta sostituita dalla TARES (D.L. n. 201 del 2011, art. 14 conv in L. n. 214 del 2011 e, infine, dalla TARI (tassa rifiuti) - tributo che è una componente dell'imposta unica comunale (IUC) insieme con l'imposta municipale propria (IMU) e il tributo per i servizi indivisibili (TASI) - istituita dalla legge di stabilità per l'anno 2014 (L. n. 147 del 2013, art. 1, comma 639 e ss..

Quest'ultimo tributo sostituisce, a decorrere dal 1 gennaio 2014, quelli preesistenti dovuti al Comune da cittadini, enti ed aziende quale pagamento corrispettivo del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti.

In particolare, l'art. 238 cit., al comma 1, dispone, a decorrere dalla sua entrata in vigore (23 aprile 2006), la soppressione della T.I.A.1 "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".

Nelle more dell'adozione dell'anzidetto regolamento ministeriale (mai avvenuta), il legislatore (L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 184) intese far rimanere invariato, per l'anno 2007, il regime di prelievo relativo al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti adottato in ciascun Comune per l'anno 2006.

Il blocco dei regimi relativi alla TARSU e alla T.I.A.I. venne, quindi, esteso anche agli anni 2008 e 2009 (rispettivamente con la L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, comma 166 e con l' art. 5, comma 1 , del citato D.L. n. 208 del 2008). Peraltro, il termine - 30 giugno 2009 - a partire dal quale (in base al comma 2-quater dello stesso art. 5 da ultimo richiamato) i Comuni avrebbero potuto adottare la T.I.A. 2 venne prorogato, dapprima (D.L. n. 78 del 2009, art. 23, comma 21 , convertito, con modificazioni, dalla L. n. 102 del 2009), al 31 dicembre 2009 e, poi (D.L. n. 194 del 2009, art. 8, comma 3 , convertito, con modificazioni, dalla L. n. 25 del 2010), al 30 giugno 2010 , data dalla quale i Comuni, a partire dal 2011, avrebbero potuto comunque istituire la nuova tariffa sulla base delle disposizioni normative e regolamentari vigenti (ossia il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 e il D.P.R. n. 158 del 1999).

Per effetto di tali slittamenti e dell'entrata in vigore, dal 1 gennaio 2013 e in forza del D.L. n. 201 del 2011, art. 14 (convertito, con modificazioni, dalla L. n. 214 del 2011), del c.d. TARES ("Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi"), con contestuale abrogazione di tutti i precedenti prelievi, l'applicazione della T.I.A. 2 da parte dei Comuni è rimasta circoscritta ad un limitato periodo di tempo, compreso tra il 1 luglio 2010 (data a partire dalla quale il legislatore ha permesso l'utilizzo della tariffa anche in mancanza del regolamento di cui al comma 6 dell'art. 238) e il 31 dicembre 2012.

9.3 Quanto alle diverse tipologie di rifiuti oggetto di tassazione, il D.Lgs. n. 507 del 1993, all'art. 60 , equiparava ai rifiuti urbani i rifiuti derivanti da attività artigianali, commerciali e di servizi che fossero dichiarati assimilabili ai rifiuti urbani interni, con apposito regolamento, dai comuni, mantenendo il regime convenzionale per i rifiuti speciali non equiparabili. In proposito, il successivo art. 62, comma 3, precisava 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 alla intera superficie su cui l'attività viene svolta".

Su tale impianto normativo è, poi, intervenuta la L. n. 146 del 1994, il cui art. 39 ha abrogato il sopra citato art. 60, disponendo l'assimilazione ope legis ai rifiuti urbani dei rifiuti speciali "indicati al n. 1, punto 1.1.1, lettera a), della Deliberazione del 27 luglio 1984 del Comitato interministeriale di cui all'art. 5 del citato decreto del 1982, nonché gli accessori per l'informatica". In particolare, la deliberazione richiamata dall'art. 39 cit., a sua volta, quanto

all'assimilazione dei rifiuti speciali a quelli urbani, faceva riferimento al D.P.R. n. 915 del 1982, punti 1 , 3 , 4 e 5 dell'art. 2, comma 4 , a quelli risultanti dai residui da lavorazioni industriali da attività agricole, artigianali, commerciali e di servizi, che per quantità e qualità non fossero inizialmente assimilabili ai rifiuti urbani, oltre a materiali provenienti da demolizioni, costruzioni e scavi, macchinari e apparecchiature deteriorati o obsoleti, veicoli a motore, rimorchi e simili fuori uso, residui dall'attività di trattamento dei rifiuti.

Venivano così assimilati ai rifiuti urbani sostanzialmente tutti i rifiuti speciali, esclusi quelli ospedalieri e quelli tossici e nocivi di cui all'art. 2, comma 4, punto 2, e comma 5 del predetto decreto del 1982, non incisi, come visto, dalla delibera interministeriale, così che, a seguito di tale nuovo regime, non poteva interferire l'apprezzamento discrezionale dei Comuni circa l'assimilabilità o meno dei rifiuti speciali, riferendosi l'autosmaltimento anche in regime di convenzione, menzionato alla L. n. 146 del 1994, art. 39, n. 2 , esclusivamente alle ultime tre categorie predette.

9.4 Il suddetto art. 39 è stato successivamente abrogato dalla L. n. 128 del 1998, art. 17 , di talché è venuta meno l'assimilazione operata dalla legge sopra indicata e divenuto nuovamente operante il D.Lgs. n. 22 del 1997 sulla TIA e, conseguentemente, gli artt. 7 e 21 di detto decreto che prevedevano la necessità di un provvedimento dell'ente impositore di assimilazione ai rifiuti urbani dei rifiuti speciali derivanti da attività commerciali, industriali e di servizi ex art. 21, comma 2, lett. g), cit. (Cass. n. 18988 del 2019 Rv. 654517 - 01); assimilazione che richiedeva l'individuazione delle caratteristiche quantitative e qualitative di tali rifiuti assimilabili.

L'attribuzione ai comuni del potere di deliberare in ordine alla individuazione dei rifiuti speciali assimilabili a quelli urbani e, dunque, di assoggettare i primi a tassazione non è, infatti, venuta meno per effetto del D.Lgs. n. 152 del 2006 .

Ed invero, prima delle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 116 del 2020 , secondo quanto previsto dal D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 184, comma 2 , rientravano nella definizione di rifiuti urbani sia i rifiuti domestici, anche ingombranti, provenienti da locali e luoghi adibiti ad uso di civile abitazione, sia i rifiuti non pericolosi provenienti da locali e luoghi adibiti ad usi diversi da quelli di civile abitazione, assimilati ai rifiuti urbani per qualità e quantità, ai sensi dell'art. 198, comma 2, lett. g), del D.Lgs. cit. Quest'ultima norma attribuiva ai Comuni il potere di assimilazione dei rifiuti speciali non pericolosi ai rifiuti urbani; potere che sarebbe dovuto essere esercitato nel rispetto di criteri, qualitativi e quantitativi, individuati a livello statale, ai sensi dell'art. 195, comma 2, lett. e) D.Lgs. cit.

La mancata individuazione dei predetti criteri, dovuta alla carente legislazione statale, ha indotto i Comuni ad esercitare la propria potestà regolamentare di assimilazione sulla base dei criteri generali stabiliti dalla Deliberazione interministeriale del 27 luglio 1984 fermo l'obbligo, ai fini della legittimità delle relative delibere comunali di assimilazione, dell'indicazione dei criteri quantitativi.

9.5 Alla luce del riportato quadro normativo e con riferimento alle annualità oggetto del presente giudizio 2010-2012 assume rilievo, in primo luogo, quanto disposto dall'art. 49 (Istituzione della tariffa) del D.Lgs. n. 22 del 1997 , con il quale il legislatore ha attribuito ai

Comuni l'obbligo di effettuare, in regime di privativa, la gestione dei rifiuti urbani ed assimilati; gestione per la quale viene prevista una "tariffa" per la copertura integrale dei relativi costi; tariffa che, ai sensi del comma 3 "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"; e che ai sensi del successivo comma 4 "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" (quota fissa) "e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito, e all'entità dei costi di gestione (...)" (quota variabile). Il comma 14 precisa, poi, che su tale tariffa è applicato un "coefficiente di riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi".

Per effetto di tale disposizione si evince, in primo luogo, che nel passaggio dall'imposizione basata sul tributo (TARSU) a quella basata sulla tariffa (TIAI) il legislatore ha stabilito che essa è composta da una quota fissa e una quota variabile. I criteri di determinazione di tali due parti della TIA sono contenuti nel D.P.R. n. 158 del 1999, che prevede indici costruiti, tra l'altro, sulla quantità totale dei rifiuti prodotti nel Comune, sulla superficie delle utenze, sul numero dei componenti il nucleo familiare delle utenze domestiche, su coefficienti di potenziale produzione di rifiuti secondo le varie attività esercitate nell'ambito delle utenze non domestiche.

Altro principio che si evince dall'art. 49 cit. è quello secondo cui l'autonomo avviamento a recupero dei rifiuti, da parte del produttore di essi, non comporta l'esclusione dal pagamento dell'imposta, ma determina una riduzione proporzionale della sola parte variabile di tale tariffa essendo, al contrario, sempre tenuto al pagamento della quota fissa che è dovuta a prescindere da un nesso sinallagmatico con il servizio, sulla base del mero possesso o detenzione di locali, a qualsiasi uso adibiti, nel territorio comunale a copertura dei costi generali del servizio, per come affermato dalla Corte costituzionale n. 238 del 2009, secondo cui la quota fissa serve a "coprire anche le pubbliche spese afferenti ad un servizio indivisibile, reso a favore della collettività e non riconducibile ad un rapporto sinallagmatico".

Infine, la TIA ha carattere "universale" essendo ad essa soggetti tutti i locali siti nel territorio dell'ente comunale impositore.

9.6 Questa Corte, (ex plurimis e da ultimo Cass. n. 33757 del 2019) ha, poi, affermato che la quota fissa della TIA è dovuta sempre per intero, sul mero presupposto del possesso o detenzione di superfici nel territorio comunale astrattamente idonee alla produzione di rifiuti, in quanto destinata a finanziare i costi essenziali del servizio nell'interesse dell'intera collettività, mentre ogni valutazione in ordine alla quantità di rifiuti concretamente prodotti dal singolo, ed al servizio effettivamente erogato in suo favore, potrà incidere solo ed esclusivamente sulla parte variabile della tariffa. In sostanza, a differenza di quanto previsto per la quota fissa, la qualità e quantità di rifiuti prodotti incide nella determinazione della quota variabile della TIA che può essere legittimamente pretesa, in misura intera o ridotta, solo in presenza di una effettiva produzione di rifiuti urbani o assimilati, con conseguente esclusione dell'assoggettamento a tale parte del tributo di quelle superfici ove il contribuente dimostri di

non produrre rifiuti o di produrre esclusivamente rifiuti speciali smaltiti, pertanto, autonomamente.

Il presupposto impositivo della parte variabile della TIA va individuato nella produzione effettiva di rifiuti urbani o assimilati; per questi ultimi, laddove sia stato istituito ed effettivamente svolto il servizio per tale smaltimento, può trovare applicazione la facoltà dei Comuni di prevedere una riduzione, sempre della sola parte variabile della tariffa, ai sensi del art. 49 citato, comma 14, nel caso in cui il contribuente provi di smaltire in proprio, in tutto o in parte, i rifiuti assimilati prodotti.

Ed invero, "l'esonero dalla privativa comunale, previsto dal D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 21, comma 7 , (cd. Decreto Ronchi), in caso di avviamento al recupero dei rifiuti speciali assimilabili a quelli urbani direttamente da parte del produttore, determina non già la riduzione della superficie tassabile, prevista del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 3 , per il solo caso di rifiuti speciali (non assimilabili o non assimilati), bensì il diritto ad una riduzione tariffaria determinata in concreto, a consuntivo, in base a criteri di proporzionalità rispetto alla quantità effettivamente avviata al recupero, ponendosi a carico dei produttori di rifiuti assimilati l'onere della prova dell'avviamento al recupero dei rifiuti stessi" (Cass. n. 9731 del 13/05/2015 Rv. 635472 - 01).

Tali principi rispondono alla ratio della tariffa di igiene ambientale, al suo carattere universale, per effetto del quale vi sono assoggettati tutti i locali siti nel territorio dell'ente comunale impositore, in quanto potenzialmente idonei a produrre rifiuti, applicandosi la riduzione di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3 , alle parti di superfici del locale interessate dalle attività che generano rifiuti speciali non assimilati a quelli urbani, smaltiti in proprio dal contribuente, con la precisazione che l'esonero riguarda la sola parte variabile della tariffa (Cass. n. 5360 del 2020 Rv. 657343 - 01).

9.7 In conclusione, è evidente l'errato presupposto interpretativo da cui muove la ricorrente secondo cui, tenuto conto della natura di rifiuti speciali prodotti e dell'assenza nel Regolamento comunale dell'indicazione delle relative quantità e qualità ai fini della loro assimilazione a quelli urbani, non sarebbe tenuta al pagamento del tributo richiesto.

In primo luogo, va rilevato che le norme regolamentari evocate dalla ricorrente, diversamente da quanto dedotto, riproducono i principi sopra indicati.

In proposito l'art. 12 del Regolamento comunale (rubricato: Esclusioni dalla tariffa e commisurazione della superficie), al comma 1, prevede che non sono soggetti al pagamento della tariffa i locali e le aree che per loro natura, non possono produrre rifiuti e quelli dove, per specifiche caratteristiche strutturali o per destinazione, si formano esclusivamente rifiuti speciali. Nel successivo comma 2, vengono indicati specificatamente le superficie e i luoghi che devono essere esclusi dal computo del tributo. Tale disposizione si pone in perfetta armonia con il D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3 , prevedendo nei casi sopra indicati, una riduzione della riduzione della superficie tassabile senza che tale previsione, come interpretata da questa Corte, incida sulla parte fissa del tributo. A favore di tale conclusione depone poi l'ulteriore circostanza che l'art. 12 cit., non può non essere letto in combinato disposto con l'art. 6, comma

8, del medesimo Regolamento che prevede che "per gli utenti compresi nella cat. 20 "industria" la tariffa applicata limitatamente alla quota fissa che viene commisurata all'intera superficie utilizzata". Diversamente opinando il Regolamento in esame si porrebbe in inevitabile e non ammissibile contrasto con la normativa nazionale. Non può, poi, sostenersi come fa la ricorrente, che è possibile applicare il solo art. 12 e non l'art. 6; soluzione questa che non terrebbe conto della ricostruzione della disciplina del tributo per come rinvenibile nella legislazione nazionale.

In secondo luogo, tenuto conto di quanto sopra, risulta evidente l'irrilevanza della eventuale presenza di rifiuti speciali non assimilabili ai fini dell'integrale esenzione del pagamento del tributo in esame, con conseguente infondatezza della censura di omessa pronuncia sul punto da parte della CTR che, diversamente, ha fatto corretta applicazione dei principi sopra indicati, assumendo rilievo la circostanza (cfr pag 6 della sentenza) che con l'atto di accertamento impugnato viene richiesta alla contribuente il pagamento della quota fissa relativa alla TIA.

10. Il sesto motivo non è fondato.

Va premesso che l'avviso impugnato si fonda sulla mancata presentazione della dichiarazione TIA e conseguente mancato pagamento del tributo, condotte che comportano la legittima applicazione delle relative sanzioni D.Lgs. n. 507 del 1993 , ex art. 76. In sostanza, avendo la CTR confermato l'avviso di liquidazione, ha ritenuto implicitamente ritenuta assorbita anche la questione relativa all'applicazione delle sanzioni dovute in ragione del tenore letterale della indicata norma. Non può, poi, legittimamente invocarsi alcuna lesione della buona fede della contribuente tenuto conto del chiaro tenore letterale delle norme sopra indicate riferite alla quota fissa e variabile del tributo, per come univocamente interpretate dalla giurisprudenza di legittimità, non assumendo sul punto alcun rilievo la disposta compensazione delle spese operata dai giudici di merito. Si è, dunque, in presenza di ipotesi di assorbimento improprio che ricorre nel caso in cui la decisione assorbente esclude la necessità o la possibilità di provvedere sulle altre questioni, ovvero comporta un implicito rigetto di altre domande. Ne consegue che l'assorbimento non comporta un'omissione di pronuncia (se non in senso formale) in quanto, in realtà, la decisione assorbente permette di ravvisare la decisione implicita (di rigetto oppure di accoglimento) anche sulle questioni assorbite, la cui motivazione è proprio quella dell'assorbimento.

11. Le spese del giudizio seguono la soccombenza.

12. Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater , si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore del controricorrente, liquidandole in Euro 6.500,00 oltre alle spese forfetarie nella misura del quindici per cento, agli esborsi per Euro 200,00 e agli 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 a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, il 15 dicembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 16 gennaio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza