Sentenza del 04/07/2023 n. 18767 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con l'impugnata sentenza la Commissione tributaria regionale della Campania rigettava l'appello proposto dal Comune di Marcianise contro la sentenza n. 5802/3/2017 della Commissione tributaria provinciale di Caserta, la quale aveva accolto il ricorso avanzato da A.A. Srl contro la cartella di pagamento n. (Omissis), con la quale l'agente della riscossione aveva richiesto il versamento della somma di 16.125,48 Euro a titolo di Tari per l'anno d'imposta 2016.

1.1. Il Giudice regionale perveniva a tale decisione, considerando che la documentazione prodotta dalla società, costituita da consulenza tecnica di ufficio svolta in altro giudizio tra le stesse parti e concernente la TARI relativa all'anno d'imposta 2015, fosse "idonea a dimostrare che la superficie dell'immobile di proprietà della società ricorrente era destinata in larga misura alla produzione di rifiuti speciali non assimilabili, mentre la superficie destinata alla produzione di rifiuti speciali assimilabili e pertanto tassabile era pari soltanto a mq. 372,10" (così nella sentenza impugnata priva di numerazione).

1.2. Inoltre, il Giudice dell'appello affermava che la contribuente aveva "dimostrato che i rifiuti prodotti dall'azienda erano legittimamente gestiti da aziende private autorizzate e che la società aveva sempre richiesto l'esclusione dal pagamento Tari o in via subordinata la riduzione della tariffa nella massima misura prevista per le sole superfici tassabili, relativamente agli uffici ove potrebbero prodursi rifiuti assimilabili agli urbani", così come reputava provata la produzione anche di imballaggi non assimilabili, per i quali è consentita dal D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 221 , il conferimento diretto a soggetti autorizzati, diversi dal soggetto che effettua il servizio pubblico di raccolto dei rifiuti.

1.3. La Commissione, infine, considerava non pertinente il richiamo alla previsione dell'art. 30 del regolamento comunale, siccome riferito ai soli rifiuti assimilabili autonomamente avviati al riciclo, concludendo, pertanto, nel ritenere illegittimo l'avviso impugnato per non aver tenuto conto, ai fini del computo dell'imposta, dell'effettiva superficie di proprietà della società nella quale poteva configurarsi la produzione di rifiuti assimilabili.

2. Con ricorso notificato tramite posta elettronica certificata in data 2 marzo 2020 alla A.A. Srl ed all'Agenzia delle Entrate - Riscossione, il Comune di Marcianise proponeva ricorso per cassazione sulla base di un unico, complesso, motivo, sottoarticolato in tre parti.

3. A.A. Srl ha resistito con controricorso notificato in data 24 marzo 2020, concludendo per il rigetto del ricorso.

4. E' restata, invece, intimata l'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

Motivi della decisione

1. Con un unico articolato motivo, il Comune di Marcianise ha contestato la sentenza impugnata, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, deducendo la violazione della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, commi 642 e 649 , D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 198, comma 12, lett. g) , e art. 2967 c.c. , deducendo:

a. l'erronea applicazione dell'esenzione dal pagamento della Tari sulla superficie occupata dalla società, nonostante questa producesse rifiuti speciali non pericolosi;

b. l'omessa considerazione che l'esenzione dal pagamento della tassa opera solo per la parte di superficie in cui si formano rifiuti speciali;

c. l'erronea esclusione dalla tassazione dell'area in cui si producevano imballaggi, senza che fosse stata provata la loro esatta tipologia, non operando l'esenzione per gli imballaggi primari.

1.1. Il motivo di impugnazione è stato sviluppato, sostenendo l'"errata qualificazione della tipologia dei rifiuti" (v. pagina n. 5 del ricorso), premettendo sul punto che le valutazioni espresse dal consulente tecnico di ufficio rese in altro giudizio non hanno valore vincolante per il giudice ed assumendo che, nella specie, operava il regolamento comunale che aveva disposto l'assimilazione ai rifiuti urbani di quelli speciali non pericolosi, come quelli pacificamente prodotti dalla società (costituiti da metalli misti, rifiuti di ferro ed acciaio, assorbenti, materiali filtranti, stracci, ed indumenti protettivi, componenti rimossi da apparecchiature elettriche o elettroniche), i quali erano ricompresi nell'elenco dei codici di classificazione dei rifiuti non pericolosi (Codice Europeo del Rifiuto - CER).

Per tale via - a dire del Comune - avevano errato sia il consulente tecnico che il Giudice nel considerarli, invece, pericolosi, mentre la deliberata assimilazione di tali rifiuti a quelli ordinari imponeva alla società di affidare tale tipologia di rifiuti al servizio pubblico di raccolta.

1.2. Sotto altro versante, l'ente territoriale ha reputato non condivisibile la valutazione del Giudice regionale sia nella parte in cui ha ritenuto provata la produzione da parte della società di imballaggi per i quali non era prevista l'assimilazione, restando così consentito, a mente del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 221 , il conferimento diretto dei rifiuti a soggetti terzi diversi dal soggetto che cura il servizio pubblico di raccolta, che nella parte in cui ha escluso dalla tassazione l'intera superficie in cui si formano gli imballaggi.

Nello specifico, ha evidenziato che sono esenti da tassazione i rifiuti speciali pericolosi (come gli imballaggi terziari e secondari), limitatamente all'area in cui, per struttura e destinazione, essi si producono, laddove il Giudice regionale ha escluso dall'imposizione, omettendo di valutare se la società avesse provato che nella aree interessate si producevano solo ed esclusivamente rifiuti pericolosi, competendo al contribuente di dimostrare non solo l'esatta tipologia dei rifiuti e la natura dell'imballaggio in relazione alla sua destinazione nell'ambito del processo produttivo ed al suo utilizzo (imballaggi primari, secondari e terziari), ma anche l'esatta delimitazione delle superfici in cui si generano tali rifiuti.

In tale prospettiva, quindi, il ricorrente ha sottolineato l'errore in cui sono caduti sia il consulente che il Giudice nel non aver delimitato, ai sensi della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 649 , l'esenzione dal pagamento della Tari in relazione alla parte di superficie in cui si producono, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori.

2. Il ricorso va accolto nei limiti che seguono.

3. Va premesso che l'impugnazione, nonostante il diverso avviso della controricorrente, risulta ammissibile, risultando esposti i contenuti essenziali della vicenda processuale, come sviluppatasi nei gradi di merito, nonchè le ragioni di fatto e di diritto per le quali la sentenza è stata impugnata, con l'indicazione delle norme asseritamente impugnate, il che vale a rendere specifico il motivo di impugnazione nella sua complessiva articolazione.

Va aggiunto che il ricorso ha sviluppato in un unico motivo ed entro l'unico paradigma censorio di cui all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, plurime censure e, sebbene ciascuna di esse avrebbe potuto essere prospettata come un autonomo motivo, l'accorpamento delle doglianze non ha determinato alcuna ragione d'inammissibilità dell'impugnazione, cogliendosi con chiarezza le critiche prospettate, onde consentirne, se necessario, l'esame separato (cfr. in tema di motivi cd. misti, ma con applicazione di principio valevole anche nella specie, Cass. Sez. T, 30 marzo 2023, n. 8962, che richiama Cass. Sez. U., 24 luglio 2013, n. 17931 cui adde, ex plurimis, Cass., 23 ottobre 2018, n. 26790; Cass., 17 marzo 2017, n. 7009; Cass. Sez. U., 6 maggio 2015, n. 9100; con riferimento ai cd. motivi misti formulati in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, nn. 3 e 5, v., poi, Cass., 5 ottobre 2018, n. 24493; Cass., 11 aprile 2018, n. 8915; Cass., 24 agosto 2017, n. 20335; Cass., 23 aprile 2013, n. 9793; Cass. Sez. U., 31 marzo 2009, n. 7770).

4. Risulta inammissibile la prima parte del motivo con la quale il Comune ha posto in evidenza l'errata qualificazione della tipologia dei rifiuti prodotti dalla società alla luce della previsione dell'art. 4, comma 1 lett. u) e cc) dell'allegato 2 al Reg. Com., che avrebbe assimilato ai rifiuti urbani quelli prodotti dalla società e cioè ferro, acciaio, metalli misti, cartucce stampanti, accessori per l'informatica.

Il vizio dedotto poggia sul rilievo secondo il quale, diversamente da quanto ritenuto dal Giudice regionale, i rifiuti prodotti dalla società erano invece assimilabili secondo le prescrizioni del regolamento, che risulterebbe, per tale via, violato, non essendo stata rispettata la classificazione ivi prevista.

Tuttavia, la deduzione sconta l'insuperabile limite del difetto di autosufficienza del motivo, non essendo stato trascritto nel ricorso il contenuto della parte asseritamente rilevante dello stesso, così precludendo alla Corte, tramite la lettura del ricorso, di cogliere l'effettiva sussistenza o meno della predetta violazione della normativa secondaria.

5. Per ragioni di ordine logico-giuridico, va esaminata prima la terza parte della censura, che concerne il dedotto difetto di prova dell'esatta tipologia degli imballaggi formati dalla contribuente, in relazione al quale il Comune ha posto in evidenza che l'esenzione può essere concessa solo per la produzione di imballaggi secondari e terziari.

5.1. Ebbene, si tratta di doglianza parimenti inammissibile, sia pure per un motivo diverso da quello sopra illustrato, ove si consideri che la suindicata ragione di contestazione, sotto le spoglie della dedotta violazione normativa, censura, al fondo, la valutazione di merito compiuta dal Giudice regionale in ordine al raggiungimento della prova circa la produzione da parte della società di rifiuti speciali (imballaggi), per i quali ha ritenuto non essere prevista l'assimilazione e quindi sulla base di un apprezzamento di merito sull'"esatta tipologia degli imballaggi" (v. pagina n. 8 del ricorso), che costituisce proprio il profilo contestato dall'ente territoriale.

Diversamente da quanto opinato dal Comune, tale valutazione è stata effettuata dal Giudice nella parte in cui, per l'appunto, ha riconosciuto la produzione di imballaggi per i quali non è prevista l'assimilazione, con ciò, quindi, implicitamente, escludendo che fossero imballaggi primari o secondari non destinati alla raccolta differenziata, il tutto con un tipico scrutinio che attiene al merito della valutazione.

La difesa del Comune si è dilungata sulla differenza tra gli imballaggi primari, secondari e terziari attraverso una dissertazione di carattere generico, senza tuttavia dedurre violazioni circa i criteri di qualificazione degli imballaggi.

Come tale il motivo non si è avveduto che la valutazione (per quanto sintetica ed implicita) è stata compiuta dal Giudice sulla natura degli imballaggi, finendo la censura per coinvolgere la Corte in un inammissibile riesame di merito sulla natura di detti rifiuti.

6. Coglie, invece, nel segno, la seconda parte del motivo di impugnazione, con cui l'istante ha lamentato la violazione della L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1 , comma, 649, assumendo l'erroneità della decisione della Commissione nella parte in cui ha omesso di rilevare che l'esenzione per i rifiuti speciali non assimilati opera solo sulla parte in cui esse si formano in via continuativa e prevalente.

6.1. La L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 649 , dispone, per quanto occupa, che "Nella determinazione della superficie assoggettabile alla TARI non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente".

6.2. La Corte ha ritenuto che la predetta disposizione esprime "una sostanziale continuità regolativa" rispetto alla disciplina della TARSU, come affermato, in modo espresso, dalla pronuncia di questa Corte del 7 luglio 2022, n. 21490 e come già ritenuto nelle menzionate due pronunce del 23 aprile 2020, n. 8088 e 8089, che hanno esteso "alla T.A.R.I. l'interpretazione offerta dalla giurisprudenza di legittimità in tema di T.A.R.S.U. con riguardo del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62, comma 3 " (così alle pagine n. 7 delle citate sentenze).

Analogamente, ancor più di recente, la pronuncia della Corte di cassazione dell'8 febbraio 2023, n. 3818 ha ribadito che "questa Corte ha più volte già ritenuto che alla TARI sono estensibili gli orientamenti di legittimità formatisi per i tributi omologhi che l'hanno preceduta, quali la TARSU e la TIA (cfr. Cass. n. 22130 del 2017; n. 1963 del 2018; n. 12979 del 2019)".

In siffatti termini, resta allora applicabile il principio elaborato da questa Corte, secondo cui l'esclusione della tassa opera per "la sola parte della superficie in cui (ndr. a regime Tarsu), per struttura e destinazione, si formano esclusivamente rifiuti speciali (Cass., Sez. 5, 15 dicembre 2015, n. 4793; Cass., Sez. 5, 11 marzo 2016, nn. 4792 e 4793)" (così Cass., Sez. T. 23 aprile 2020, nn. 8088 e 8089 e, nello stesso senso, Cass., Sez. T., 14 marzo 2022, nn. 8205 e 8022) ed ora, in tema di TARI, alla luce del diverso, testuale, dato normativo, per la sola "parte di essa ove si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali", come stabilito dalla L. 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1, comma 649 .

6.3. Alla luce di quanto precede, la decisione impugnata si è posta in contrasto con la suindicata disposizione nella parte in cui, nel confermare la sentenza di primo grado, ha fondato la decisione considerando dimostrato "che la superficie dell'immobile di proprietà della società ricorrente era destinata in larga misura alla produzione di rifiuti speciali non assimilabili", con ciò utilizzando un metodo valutativo generico, eccentrico, incontrollabile (non essendo stato chiarito in cosa sia consistita la citata "larga misura"), che non trova riscontro nel suddetto parametro normativo, basato, invece, sulla verifica puntale della sola porzione della superficie in cui si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali non assimilati.

7. Per tale ragione, sussiste la dedotta violazione e quindi la sentenza impugnata va cassata ed il giudizio rinviato alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in altra composizione, perchè provveda a rinnovare l'esame, accertando la parte di superficie dello stabilimento della ricorrente in cui si sono formati nell'anno di imposta (2016), in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali non assimilati, nonchè a regolare anche le spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

la Corte accoglie la seconda parte del motivo di ricorso e dichiara inammissibili le altre censure, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, anche per regolare le spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza