Sentenza del 14/11/2023 n. 31665 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, con la sentenza n. 86/06/2020 depositata in data 6 febbraio 2020 e non notificata, rigettava l'appello proposto dal comune di Città Sant'Angelo avverso la sentenza n. 87/2/2019 della Commissione Tributaria Provinciale di Pescara che aveva accolto, parzialmente, il ricorso proposto dalla società contribuente Crossing Srl esercente commercio all'ingrosso di articoli di maglieria ed abbigliamento in genere, avverso il sollecito di pagamento TARI per l'annualità 2016 per avere la stessa prodotto sull'area deposito e vendita, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali costituiti da imballaggi derivanti dalla propria attività di commercio all'ingrosso.

1.2. I giudici di appello, nel rigettare il gravame posto dall'ente impositore, ritenevano condivisibili le ragioni formulate nella sentenza impugnata laddove era stata esclusa la tassabilità delle superfici destinate a magazzino e vendita e confermata la sola tassabilità delle superfici destinate ad uffici, precisando che risultava accertato che i rifiuti oggetto del giudizio erano imballaggi di tipologia terziaria che la società aveva provveduto a smaltire in proprio in conformità della normativa vigente.

3. Contro detta sentenza il comune di Città Sant'Angelo propone ricorso per cassazione affidato a sette motivi.

4. La Crossing Srl è rimasta intimata.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo il Comune lamenta, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione della L. n. 147 del 2013 , art. 1 , commi 641 e 649, del D.Lgs. n. 152 del 2006 , art. 221 , art. 195 , comma 2, lett. e), art. 226 e art. 198 , comma 1, nonchè dell'art. 3 del Regolamento Comunale TARI per avere la Commissione Tributaria Regionale erroneamente ritenuto che la contribuente non fosse obbligata a conferire i rifiuti di imballaggi secondari e terziari in regime di privativa comunale, godendo della facoltà di provvedere allo smaltimento autonomo.

1.1. A sostegno di tale tesi deduce la facoltà di assimilazione per i comuni dei rifiuti da imballaggio, anche se di natura terziaria, ai rifiuti urbani e nel giungere a tale conclusione distingue i concetti di "imballaggio" e quello di "rifiuto da imballaggio" osservando che, nel caso, in esame si discuteva di "rifiuti da imballaggi secondari e terziari" secondo la prospettazione della stessa contribuente.

2. Con il secondo motivo, il ricorrente lamenta, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione falsa applicazione degli artt. 112 e 115 c.p.c. avendo la Commissione Tributaria Regionale erroneamente escluso dall'applicazione della TARI le superfici occupate dalla società contribuente destinate a magazzino e vendita, nonostante su di esse si producessero, per stessa ammissione di controparte, al contempo scarti di imballaggi terziari e secondari ed avendo, altresì, il Comune dedotto e dimostrato di aver attivato la raccolta differenziata sul proprio territorio.

3. Con il terzo motivo il ricorrente lamenta, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione della L. n. 147 del 2013 , art. 1 , comma 649, e dell'art. 9 del Regolamento comunale TARI nonchè violazione e falsa applicazione dell' art. 2697 c.c. e art. 115 c.p.c., comma 2, per avere la Commissione Tributaria Regionale erroneamente ritenuto che la contribuente avesse assolto all'onere che le competeva di dimostrare i presupposti per ottenere l'esclusione della TARI dalle aree destinate a magazzino e punto vendita, potendosi ipotizzare che in una superficie di 900 mq all'interno di una struttura destinata alla vendita all'ingrosso di articoli di maglieria ed abbigliamento, in genere, si producano in modo assolutamente prevalente rifiuti speciali, con conseguente applicazione solo di una riduzione del tributo, da quantificarsi sulla base delle disposizioni contenute nel regolamento comunale.

3.1. Rileva che la giurisprudenza di legittimità è pacifica nel ritenere che, in tutti i casi in cui su una superficie si producono, al contempo, rifiuti speciali ed urbani e sia impossibile o estremamente difficoltoso delimitare esattamente le porzioni nelle quali si producono gli uni e gli altri, debba applicarsi una riduzione del tributo, da quantificarsi sulla base delle disposizioni contenute nel regolamento comunale e che l'art. 9 del regolamento comunale TARI del Comune di Città di Castello per l'ipotesi di produzione promiscua di rifiuti urbani e rifiuti speciali, prevede una serie di percentuali di abbattimento delle superfici, diversificate a seconda del tipo di attività svolta.

4. Con il quarto ed il quinto motivo, da esaminare congiuntamente in quanto fra loro connessi, il comune ricorrente deduce, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione e falsa applicazione dell' art. 112 c.p.c. per omessa pronuncia sull'eccezione sollevata circa la carenza di prova della produzione continuativa e prevalente di rifiuti speciali asseritamente non assimilabili, nonchè sul puntuale adempimento della contribuente agli obblighi dichiarativi su di essa gravanti.

5. Con il sesto motivo, lamenta, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione della L. n. 147 del 2013 , art. 1 , commi 649 e 684, ed art. 25 del Regolamento comunale TARI non avendo la Commissione rilevato le carenze che inficiavano la denuncia iniziale presentata dalla contribuente.

6. Con il settimo motivo, il ricorrente lamenta, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione falsa applicazione del D.P.R. n. 158 del 1999 , art. 3 , della L. n. 147 del 2013 , art. 1 , commi 649 e 654, e dell'art. 25 del Regolamento comunale TARI, per avere i giudici di appello escluso integralmente l'applicazione della TARI per i locali diversi da uffici e servizi senza distinguere tra parte fissa e parte variabile della tariffa.

7. Ai fini di un compiuto scrutinio dei singoli motivi di ricorso deve, preliminarmente, essere richiamato il quadro normativo di riferimento, prendendo le mosse dalla direttiva 94/62/CE , come modificata dalla direttiva n. 12 dell'11 febbraio 2004. Prevede l'art. 2, comma 1, che "la presente direttiva si applica a tutti gli imballaggi immessi sul mercato nella Comunità e a tutti i rifiuti di imballaggio, utilizzati o prodotti da industrie, esercizi commerciali, uffici, negozi, servizi, nuclei domestici e a qualsiasi altro livello, qualunque siano i materiali che li compongono". Prevedono inoltre i primi due commi del successivo art. 3 quanto segue: "ai sensi della presente direttiva s'intende per: 1) "imballaggio": tutti i prodotti composti di materiali di qualsiasi natura, adibiti a contenere e a proteggere determinate merci, dalle materie prime ai prodotti finiti, a consentire la loro manipolazione e la loro consegna dal produttore al consumatore o all'utilizzatore, e ad assicurare la loro presentazione. Anche tutti gli articoli "a perdere" usati allo stesso scopo devono essere considerati imballaggi. L'imballaggio consiste soltanto di: a) "imballaggio per la vendita o imballaggio primario", cioè imballaggio concepito in modo da costituire nel punto di vendita un'unità di vendita per l'utente finale o il consumatore; b) "imballaggio multiplo o imballaggio secondario", cioè imballaggio concepito in modo da costituire, nel punto di vendita, il raggruppamento di un certo numero di unità di vendita indipendentemente dal fatto che sia venduto come tale all'utente finale o al consumatore, o che serva soltanto a facilitare il rifornimento degli scaffali nel punto di vendita. Esso può essere rimosso dal prodotto senza alterarne le caratteristiche; c) "imballaggio per il trasporto o imballaggio terziario", cioè imballaggio concepito in modo da facilitare la manipolazione e il trasporto di un certo numero di unità di vendita oppure di imballaggi multipli per evitare la loro manipolazione e i danni connessi al trasporto. L'imballaggio per il trasporto non comprende i container per i trasporti stradali, ferroviari e marittimi ed aerei; La definizione di "imballaggio" è basata inoltre sui criteri indicati qui di seguito. Gli articoli elencati nell'allegato I sono esempi illustrativi dell'applicazione di tali criteri: i) sono considerati imballaggi gli articoli che rientrano nella definizione di cui sopra, fatte salve altre possibili funzioni dell'imballaggio, a meno che tali articoli non siano parti integranti di un prodotto e siano necessari per contenere, sostenere o preservare tale prodotto per tutto il suo ciclo di vita e tutti gli elementi siano destinati ad essere utilizzati, consumati o eliminati insieme; ii) sono considerati imballaggi gli articoli progettati e destinati ad essere riempiti nel punto vendita e gli elementi usa e getta venduti, riempiti o progettati e destinati ad essere riempiti nel punto vendita, a condizione che svolgano una funzione di imballaggio; iii) i componenti dell'imballaggio e gli elementi accessori integrati nell'imballaggio sono considerati parti integranti dello stesso. Gli elementi accessori direttamente fissati o attaccati al prodotto e che svolgono funzioni di imballaggio sono considerati imballaggio a meno che non siano parte integrante del prodotto e tutti gli elementi siano destinati ad essere consumati o eliminati insieme". Ai fini dell'attuazione della direttiva è stato emanato il D.Lgs. n. 22 del 1997 , ed in particolare gli artt. 34 ss. dedicati alla "gestione degli imballaggi", riprodotti dal D.Lgs. n. 152 del 2006 , artt. 217 ss.. L'art. 218 di quest'ultimo testo legislativo, per quanto qui rileva, prevede quanto segue: "si intende per: a) imballaggio: il prodotto, composto di materiali di qualsiasi natura, adibito a contenere determinate merci, dalle materie prime ai prodotti finiti, a proteggerle, a consentire la loro manipolazione e la loro consegna dal produttore al consumatore o all'utilizzatore, ad assicurare la loro presentazione, nonchè gli articoli a perdere usati allo stesso scopo; b) imballaggio per la vendita o imballaggio primario: imballaggio concepito in modo da costituire, nel punto di vendita, un'unità di vendita

per l'utente finale o per il consumatore; c) imballaggio multiplo o imballaggio secondario: imballaggio concepito in modo da costituire, nel punto di vendita, il raggruppamento di un certo numero di unità di vendita, indipendentemente dal fatto che sia venduto come tale all'utente finale o al consumatore, o che serva soltanto a facilitare il rifornimento degli scaffali nel punto di vendita. Esso può essere rimosso dal prodotto senza alterarne le caratteristiche; d) imballaggio per il trasporto o imballaggio terziario: imballaggio concepito in modo da facilitare la manipolazione ed il trasporto di merci, dalle materie prime ai prodotti finiti, di un certo numero di unità di vendita oppure di imballaggi multipli per evitare la loro manipolazione ed i danni connessi al trasporto, esclusi i container per i trasporti stradali, ferroviari marittimi ed aerei; e) imballaggio riutilizzabile: imballaggio o componente di imballaggio che è stato concepito, progettato e immesso sul mercato per sopportare nel corso del suo ciclo di vita molteplici spostamenti o rotazioni all'interno di un circuito di riutilizzo, con le stesse finalità per le quali è stato concepito. (...) 2. La definizione di imballaggio di cui alle lett. da a) ad e) del comma 1 è inoltre basata sui criteri interpretativi indicati nell' art. 3 della direttiva 94/62/CEE , così come modificata dalla direttiva e sugli esempi illustrativi riportati nell'Allegato E alla parte quarta del presente decreto".

7.1. Occorre, quindi, evidenziare che nella fattispecie in esame trova applicazione la L. n. 147 del 2013 , art. 1 , commi 641, 642 e 649, che dispone che: - "Il presupposto della TARI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Sono escluse dalla Tari le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all' art. 1117 c.c. che non siano detenute o occupate in via esclusiva" (c. 641); - "La TARI è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani..." (c. 642); - "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. Per i produttori di rifiuti speciali assimilati agli urbani, nella determinazione della TARI, il comune disciplina con proprio regolamento riduzioni della quota variabile del tributo proporzionali alle quantità di rifiuti speciali assimilati che il produttore dimostra di aver avviato al riciclo, direttamente o tramite soggetti autorizzati. Con il medesimo regolamento il comune individua le aree di produzione di rifiuti speciali non assimilabili e i magazzini di materie prime e di merci funzionalmente ed esclusivamente collegati all'esercizio di dette attività produttive, ai quali si estende il divieto di assimilazione (...)" (c. 649); al regolamento, adottato dall'Ente locale, viene, poi, demandato di articolare riduzioni ed esenzioni tariffarie (art. 1, commi 659 e 682) mentre a carico del contribuente è posto l'obbligo procedurale della dichiarazione (originaria o di variazione; art. 1, commi 684 e ss.).

8. Questa Corte ha già avuto modo di esaminare (vedi Cass., Sez. V, 7 luglio 2022, n. 21490 ; Cass., Sez. T, 28 marzo 2023, nn. 8753 e 8754; Cass., Sez. T, 30 marzo 2023, n. 9032) il suindicato quadro normativo, reputandolo sostanzialmente omogeneo a quello che connotava la disciplina della TARSU ed ha, in particolare, posto in rilievo che il presupposto impositivo della TARI rimane, pur sempre, correlato alla occupazione o alla conduzione di locali ed aree scoperte, adibiti a qualsiasi uso privato, così come, pur valendo il principio secondo cui è l'Amministrazione a dover

fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, è onere del contribuente dimostrare la sussistenza delle condizioni per beneficiare della riduzione della superficie tassabile ovvero dell'esenzione, trattandosi di eccezione rispetto alla regola generale del pagamento dell'imposta sui rifiuti urbani nelle zone del territorio comunale (vedi Cass., 15 maggio 2019, n. 12979 ; Cass., 22 settembre 2017, n. 22130), giacchè la disponibilità dell'area produttrice di rifiuti determina una presunzione, iuris tantum, di produttività degli stessi, che può essere superata solo dalla prova contraria del detentore dell'area (cfr. Cass., 9 marzo 2020, n. 6551 ; Cass., 23 maggio 2019, 14037 ; Cass., 14 settembre 2016, n. 18054 ; Cass., 23 settembre 2004, n. 19173 ; Cass., 18 dicembre 2003, n. 19459 , tutte citate da Cass., Sez. V, 7 luglio 2022, n. 21490).

8.1. Deve, poi, osservarsi che, in tema di TARI, l'esenzione dal tributo, a differenza del previgente regime (D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , art. 62 , comma 3) che lo correlava a "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" (v. Cass., 13 settembre 2017, n. 21250 ; Cass., 24 luglio 2014, n. 16858 ; Cass. 4 aprile 2012, n. 5377), è ora prevista per quella parte di superficie ove i rifiuti speciali si formino "in via continuativa e prevalente" ed a condizione che i produttori (tenuti a provvedere a proprie spese) "ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente".

8.2. Nelle sentenze di questa Corte nn. 8205 e 8222 del 14 marzo 2022 è stato anche chiarito che la "riduzione della superficie tassabile, in ragione della dimostrata produzione su di essa di rifiuti speciali, opera anche per quei particolari "rifiuti speciali" costituiti dagli imballaggi terziari (...) non assimilati nè ex lege assimilabili ai rifiuti urbani ordinari", affermandosi che "agli imballaggi terziari (nonchè agli imballaggi secondari ove non sia attivata la raccolta differenziata) si applica appunto la disciplina di cui all'art. 62, comma 3 cit., il quale rapporta la tassa alle superfici dei locali occupati o detenuti, stabilendo l'esclusione della sola parte di esse in cui, per struttura e destinazione, si formino i rifiuti speciali; per questa loro natura, gli imballaggi terziari non possono essere immessi nel normale circuito di raccolta dei rifiuti urbani (oggetto di privativa comunale) e devono essere comprovatamente conferiti ed avviati al recupero presso operatori autorizzati D.Lgs. n. 22 del 1997 , ex art. 21, comma 7", precisandosi, ancora, che "La giurisprudenza di legittimità è costante nell'affermare sia l'inclusione degli imballaggi terziari in questo tipo di disciplina (Cass. nn. 10010/19 ; 703/19 ; 4960/18 ; 4793/16 ed altre), sia l'accollo in capo al contribuente dell'onere di provare tutti i presupposti della riduzione di superficie (natura speciale dei rifiuti; entità della superficie di loro produzione; autosmaltimento)" (così Cass., Sez. T., 14 marzo 2022, n, 8205 e nello stesso senso, Cass. Sez. T, 14 marzo 2022, n. 8222).

8.3. In ogni caso, i rifiuti degli imballaggi terziari, nonchè quelli degli imballaggi secondari, ove non sia attivata la raccolta differenziata, non possono essere assimilati dai comuni ai rifiuti urbani, nell'esercizio del potere ad essi restituito dall'art. 21 del cd. decreto Ronchi e dalla successiva abrogazione della L. n. 146 del 1994 , art. 39 . Ne consegue che i regolamenti che una tale assimilazione abbiano previsto vanno disapplicati in parte qua dal giudice tributario (in questo senso già Cass. n. 627/2012 , Rv. 621368 - 01, n. 4793/16, Rv. 639127 - 01, n. 703/2019, Rv. 652499 - 01; 4960/2018, Rv. 649761 - 01; da ultimo Cass. n. 10010/2019 , Rv. 653536 - 01, Cass. n. 22980/2021)" (Cass. Civ. 5580/23).

8.4. Si è, ancora, precisato che la tassa in questione è doppiamente strutturata: a. in una parte variabile, non dovuta allorquando il contribuente provi di produrre esclusivamente rifiuti speciali non assimilabili o comunque non assimilati e smaltiti autonomamente a mezzo di ditte esterne autorizzate; b. in una parte fissa, sempre dovuta invece dovuta per intero, sulla base del mero presupposto del possesso o detenzione di superfici nel territorio comunale astrattamente idonee alla produzione di rifiuti, in quanto astrattamente idonee ad ospitare attività antropiche inquinanti e, dunque, a costituire un carico per il gestore del servizio, essendo essa destinata a finanziare i costi essenziali e generali di investimento e servizio nell'interesse dell'intera collettività e dunque indipendentemente dalla qualità e quantità dei rifiuti prodotti, così come dall'oggettiva volontaria fruizione del servizio comunale, purchè effettivamente apprestato e messo a disposizione della collettività (v. Cass., Sez. T., 14 marzo 2022, nn. 8205 e 8222, che richiama Cass. 15 marzo 2021, n. 7187 ; Cass. 23 maggio 2019, n. 14038 e Cass., Sez. T., 27 febbraio 2020, n. 5360).

9. Ciò premesso, passando all'esame dei singoli motivi del ricorso principale, va osservato che il primo motivo è infondato.

9.1.Per quanto concerne il punto specifico di causa, costituito dallo smaltimento dei rifiuti da imballaggio, si è affermato - con riferimento al previgente D.Lgs. n. 22 del 1997 (artt. 34 segg.), ma con conclusioni che trovano conferma anche nella disciplina posta dal D.Lgs. n. 152 del 2006 , artt. 216 bis e ss. - che essi costituiscono oggetto di un regime speciale rispetto a quello dei rifiuti in genere, regime caratterizzato essenzialmente dalla attribuzione ai produttori ed agli utilizzatori della loro gestione (termine che comprende tutte le fasi, dalla raccolta allo smaltimento); ciò vale in assoluto - secondo le definizioni di legge - per gli imballaggi terziari, per i quali è stabilito il divieto di immissione nel normale circuito di raccolta dei rifiuti urbani, cioè, in sostanza, il divieto di assoggettamento al regime di privativa comunale, ed anche per quelli secondari ove non assistiti da un servizio di raccolta differenziata (v., ex plurimis, Cass., 23 aprile 2020, n. 8088 ; Cass., 10 aprile 2019, n. 10010). Ferma, quindi, restando l'assegnazione ai Comuni della potestà regolamentare di assimilazione dei rifiuti speciali agli urbani (art. 21 decreto Ronchi e successiva abrogazione della L. n. 146 del 1994 , art. 39), resta che in base alla specialità del regime proprio degli imballaggi (secondari e terziari), tale assimilazione è con riguardo ad essi ex lege preclusa, in modo tale che quei regolamenti comunali che una tale assimilazione abbiano invece previsto (come si assume nella specie) vanno perciò disapplicati in parte qua dal giudice tributario, D.Lgs. n. 546 del 1992 , ex art. 7 in quanto illegittimi (Cass. n. 627 del 19.10.2011 ; Cass. n. 627/2012 ; Cass. n. 4793/2016 ; Cass. 14414/2017 ; Cass. n. 6358 e 6359 del 2016 ed altre).

Invero, come evidenziato da Cass. 28030/2023 - riguardante analoga fattispecie - "Ferma quindi restando l'assegnazione ai Comuni della potestà regolamentare di assimilazione dei rifiuti speciali agli urbani (art. 21 decreto Ronchi e successiva abrogazione della L. n. 146 del 1994 , art. 39), resta che in base alla specialità del regime proprio degli imballaggi (secondari e terziari), tale assimilazione è con riguardo ad essi ex lege preclusa, in modo tale che quei regolamenti comunali che una tale assimilazione abbiano invece previsto (come si assume nella specie) vanno perciò disapplicati in parte qua dal giudice tributario, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , ex art. 7, in quanto illegittimi (Cass. n. 627 del 19.10.2011 ; Cass. n. 627/2012 ; Cass. n. 4793/2016 ;

Cass. 14414/2017 ; Cass. n. 6358 e 6359 del 2016 ed altre). Dunque, indipendentemente dalla assimilazione per Delib. o regolamento, la parte variabile della tariffa non va applicata con riguardo alle superfici di loro produzione continuativa e prevalente. Come detto, si tratta di conclusione che trova conferma anche alla luce del D.Lgs. n. 152 del 2006 , artt. 221 e 226 i quali recepiscono anch'essi (art. 218) la pregressa definizione e l'articolazione distintiva degli imballaggi, escludendo il conferimento dei terziari ed ammettendolo per i secondari solo in contesto di attivata raccolta differenziata.

Nè può avere ingresso - sulla base della nozione generale di rifiuto, ricondotta a qualsiasi sostanza od oggetto di cui il detentore si disfi o abbia l'intenzione o l'obbligo di disfarsi (art. 183, comma 1", lett. a) - la distinzione operata in ricorso (e ripresa nella memoria del Comune) tra rifiuti da imballaggi e imballaggi ancora utilizzabili, in ordine ai quali ultimi non si pone in realtà il problema del conferimento e smaltimento se non a loro volta dismessi e, per ciò solo, assunti nella categoria legale dei rifiuti ex art. 183 cit. Cass. 21130/21 (con richiami anche della Cassazione penale in ordine alla qualificazione di rifiuto: v. Cass. Sez. 3 Pen. Di Micco n. ribadito che, ai sensi della citata normativa, i rifiuti degli imballaggi terziari, nonchè quelli degli imballaggi secondari ove non sia attivata la raccolta differenziata, non possono essere assimilati dai Comuni ai rifiuti urbani, nell'esercizio del potere ad essi restituito dal D.Lgs. n. 22 del 1997 , art. 21 e che i regolamenti che una tale assimilazione abbiano previsto vanno perciò disapplicati in parte qua dal giudice tributario, ha poi posto in luce come la gestione degli imballaggi e dei rifiuti di imballaggio sia stata ridisciplinata dal Titolo 2 del D.Lgs. n. 152 del 2006 (Codice dell'Ambiente) senza soluzione di continuità (art. 264, comma 1, lett. i), D.Lgs. cit.), con il D.Lgs. n. 22 del 1997 (abrogato), attraverso disposizioni che recepiscono la Direttiva 2004/12/CE , con la quale è stata integrata e modificata la Direttiva 94/62/CE. Sicchè ai sensi dell'art. 218, comma 1, lett. a), D.Lgs. sopra citato, si intende per imballaggio: "il prodotto, composto di materiali di qualsiasi natura, adibito a contenere determinate merci, dalle materie prime ai prodotti finiti, a proteggerle, a consentire la loro manipolazione e la loro consegna dai produttore ai consumatore o all'utilizzatore, ad assicurare la loro presentazione, nonchè gli articoli a perdere usati allo stesso scopo", mentre la successiva lett. f) della medesima disposizione definisce come rifiuto da imballaggio: "ogni imballaggio o materiale di imballaggio, rientrante nella definizione di rifiuto di cui all'art. 183, comma 1, lett. a), esclusi i residui della produzione", e la lett. g) qualifica "gestione dei rifiuti da imballaggio": "le attività di gestione di cui all'art. 183, comma 1, lett. d)".

E', dunque, evidente che l'intera problematica della imponibilità degli imballaggi debba in effetti più propriamente riferirsi ai rifiuti da imballaggio (....), senza però che questo induca a conclusioni diverse da quelle fin qui esposte; e ciò proprio per il confluire della nozione (anche) di rifiuto di imballaggio nella definizione legale generale di cui all'art. 183 cit., con riguardo alla fase della loro dismissione ed indipendentemente dalla possibilità di recupero o riutilizzo ad opera di terzi".

Poichè la questione oggetto di causa attiene, dunque, in generale agli "imballaggi terziari" nella disponibilità della società vale il principio per il quale per gli stessi opera il divieto di immissione nel normale circuito di raccolta dei rifiuti urbani, cioè, in sostanza, il divieto di assoggettamento

al regime di privativa comunale, con conseguente infondatezza di tutte contestazioni mosse dall'ente impositore con il primo motivo.

10. Appaiono all'evidenza fondati il quarto, il quinto, il sesto ed il settimo motivo, cui sono strettamente connessi anche il secondo ed il terzo.

10.1. Osserva questa Corte che a fronte delle specifiche eccezioni del Comune, reiterate con l'atto di appello, circa l'incompletezza della denuncia in ordine alla natura dei rifiuti prodotti ed in ordine all'assenza di prova della prevalenza dei rifiuti non assimilati o assimilabili rispetto ad altri rifiuti (peraltro riportate nella parte relativa a: "svolgimento del processo" ai punti 2. e 3.) la Commissione Tributaria Regionale si è limitata ad affermare, del tutto apoditticamente, che nelle aree diverse dagli uffici si producevano imballaggi terziari, smaltiti in proprio, senza effettuare alcun concreto accertamento sulla prevalenza e continuità della produzione dei rifiuti non assimilati o assimilabili e senza analizzare il contenuto della denunzia e verificare l'idoneità della stessa, anche alla luce delle ulteriori allegazioni e deduzioni della parti, a comprovare la sussistenza presupposti per ottenere la detassazione delle aree in questione.

E i giudici di appello non hanno neppure tenuto in debito conto i principi richiamati al p.. 8.4., non considerando che trattandosi di superfici, comunque, potenzialmente idonee alla produzione dei rifiuti urbani, a prescindere dalla mancata produzione in concreto degli stessi e dalla mancata fruizione del servizio pubblico, la parte fissa del tributo era, in ogni caso, dovuta per l'intero.

10.2. Occorre, poi, considerare le ulteriori questioni sollevate specie con il secondo ed il terzo motivo - afferenti l'asserita erronea esclusione dall'applicazione della Tari quanto alle superfici occupate dalla società contribuente destinate a magazzino e vendita - presuppongono la preliminare verifica della fondatezza dei motivi di appello sopra richiamati (il cui esame come detto è stato del tutto pretermesso) sicchè, allo stato, in questa sede gli stessi possono essere ritenuti assorbiti.

11. In conclusione, rigettato il primo motivo di ricorso ed accolti il quarto, il quinto, il sesto ed il settimo, assorbiti gli altri, la sentenza impugnata va, dunque, cassata per quanto di ragione, con rinvio, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell'Abbruzzo in diversa composizione, che provvederà a colmare le suddette lacune motivazionali facendo applicazione dei principi sopra richiamati.

P.Q.M. la Corte rigetta il primo motivo del ricorso; accoglie il quarto, il quinto, il sesto ed il settimo motivo, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata per quanto di ragione e rinvia la causa alla Corte di giustizia Tributaria di secondo grado dell'Abruzzo, in diversa composizione, anche per le spese.

Conclusione

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza