

Sentenza del 09/07/2024 n. 18689 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione Tributaria Provinciale di Como, con la sentenza n. 148/2/2016, in accoglimento delle impugnazioni proposte dalla società Zetacarton Spa avverso il sollecito di pagamento TARES 2013 nonché avverso l'avviso di pagamento TARI 2014, annullava tali atti rilevando che la tassazione in questione riguardava aree industriali ove si formavano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali non assimilabili ai rifiuti urbani.

2. La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, con la sentenza n. 680/3/2018 depositata in data 22 gennaio 2018 e non notificata, in accoglimento dell'appello proposto dal Comune di Senna Comasco, rigettava i ricorsi della società contribuente.

2.1. I giudici di appello, nell'osservare che tema centrale della controversia era stabilire quanta parte di rifiuti speciali dell'attività produttiva di Zetacarton Spa era assimilabile ai rifiuti urbani e quanta parte, invece, non era assimilabile, con conseguente obbligo di smaltimento diretto e la proporzionale non assoggettabilità al tributo, rilevavano che tale questione doveva ritenersi risolta dall'ente impositore e dalla società contribuente, fin dal 2009, con la riduzione del 25% operata su richiesta della stessa società la quale non aveva successivamente formulato alcuna istanza per una, eventuale, decurtazione secondo una maggiore percentuale.

3. La Zetacarton Spa ricorre per cassazione avverso detta sentenza sulla base di cinque motivi, illustrati con successiva memoria.

3. Il Comune resiste con controricorso; successivamente ha depositato memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo la società ricorrente deduce, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione dell' art. 112 cod. proc. civ. in quanto la decisione risultava fondata su di una eccezione non sollevata da Comune e non erano stati esaminati i motivi dell'appello incidentale.

1.1. Rileva che l'ente impositore, nei propri scritti difensivi, non aveva opposto, come eccezione, tale riduzione ai fini del rigetto degli originari ricorsi della contribuente e che la C.T.R., sotto altro profilo, aveva omesso di pronunziarsi sull'appello incidentale con cui erano state reiterate tutte le questioni dedotte in primo grado relative a:

nullità del provvedimento per violazione degli artt. 58 e 59 del D.Lgs. n. 507/1993 ; nullità del provvedimento per violazione dell' art. 195 , comma 2, lett. e), D.Lgs. n. 152 del 2006 ; nullità del

provvedimento per violazione della normativa circa la dichiarazione e assimilazione dei rifiuti; nullità del provvedimento per mancato assolvimento dell'onere della prova in relazione all' art. 2697 cod. civ. e per violazione dell' art. 3 della legge 241/1990 circa l'obbligo di motivazione degli atti amministrativi.

2. Con il secondo motivo deduce, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4 cod. proc. civ., violazione art. 132 , comma 2, n. 4, cod. proc. civ sotto il profilo della contraddittorietà ed illogicità manifesta della motivazione laddove i giudici di appello avevano fondato la propria decisione sull'asserito accordo circa una riduzione del 25% del tributo.

3. Con il terzo motivo lamenta, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione dell' art.1 , comma 649, della legge n. 147/2013 (legge di stabilità 2014) così come modificato dalla legge n. 68/2014 , dell'art. 43, comma 2, del c.d. decreto Ronchi; dell' art. 7 , comma 5, D.Lgs. n. 546/1992 nonché dell' art. 23 Cost. sotto il profilo della non assimilabilità ai rifiuti urbani dei rifiuti speciali prodotti nelle superfici adibite agli impianti produttivi industriali ed ai magazzini di materie prime e di merci di esclusiva inerenza all'attività produttiva.

4. Con il quarto motivo deduce, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione dell'art. 195, comma 2, lett. e), D.Lgs. 152/2004 e della delibera del Comitato Interministeriale del 27.7.1984 in ragione della non conformità dei regolamenti comunali TARES e TARI quanto ai criteri qualitativi e quantitativi da adottare per l'assimilazione dei rifiuti speciali.

5. Con il quinto motivo lamenta, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di fatto decisivo per il giudizio rappresentato dalla circostanza che la riconosciuta riduzione del 25% delle aree tassabili si poneva in contrasto con le norme regolamentari e segnatamente con l'art.36, comma 4, del Regolamento TARES e dell' art. 10 del Regolamento TARI, disposizioni in forza delle quali era previsto che la riduzione del 25% operava solamente nell' ipotesi in cui non era possibile "definire oggettivamente la parte di superficie dove si formano i rifiuti pericolosi" laddove, nel caso in esame, risultava esattamente individuata la superficie ove si producevano rifiuti speciali.

6. Prima di procedere all'esame dei singoli motivi di ricorso si rende opportuno un rapido excursus sull'evoluzione storica della disciplina settoriale.

6.1. Il regime fiscale dei rifiuti, a partire dalla TARSU, prevista dal D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 , ha subito, nel tempo, numerose modifiche legislative, in quanto la TARSU è stata sostituita dalla TIA 1 (tariffa di igiene ambientale), introdotta dall' art. 49 del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 (Decreto Ronchi), e la TIA 1, a sua volta, dalla TIA 2 (tariffa integrata ambientale), di cui all' art. 238 del D.Lgs. 3 aprile 2006 n. 152 (Codice dell'Ambiente). Nell'ambito di tale successione di norme, il D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 , ha inciso in modo significativo sui criteri di tassazione dei rifiuti in quanto ha introdotto un nuovo sistema incentrato sulla tariffa (TIA 1), in sostituzione di quello precedente incentrato sul tributo. L' art. 238 del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152 , che ha istituito la nuova "tariffa" sui rifiuti TIA 2, destinata a sostituire quella di cui al D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 , ha, poi, previsto, al comma 1, che: "La tariffa di cui all'articolo 49 del decreto legislativo 10 febbraio 1997, n. 22, 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". Poiché tale regolamento ministeriale non è stato adottato (entro il prorogato termine del 30 giugno 2010), sono rimaste in vigore, ed applicate dai Comuni nei rispettivi territori sia la TARSU che la TIA 1, prevista dal D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, alla quale, per effetto dell' art. 1, commi 183 e 184, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007), sono stati estesi i criteri di determinazione della TARSU. L' art. 5, comma 2-quater, del D.L. 30 dicembre 2008, n. 208, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2009, n. 13, ha, quindi, disposto che, "Ove il regolamento di cui al comma 6 dell' articolo 238 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, non sia adottato dal Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare (entro il 30 giugno 2010), i Comuni che intendano adottare la tariffa integrata ambientale (TIA) possono farlo ai sensi delle disposizioni legislative e regolamentari vigenti". Dunque, inutilmente decorso il termine del 30 giugno 2010, è stata prevista la facoltà per gli enti locali di adottare delibere di passaggio dalla TARSU alla TIA 2, con effetto dal 10 gennaio 2011 (su tale evoluzione normativa, ex multis, vedi:

Cass., Sez. 5°, 3 novembre 2016, n. 22223 ; Cass., Sez. 5°, 19 aprile 2019, n. 11035 ; Cass., Sez. 5°, 16 giugno 2021, n. 17032). In seguito l' art. 14, comma 7, del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, ha disposto che: "Sino alla revisione della disciplina relativa ai prelievi relativi alla gestione dei rifiuti solidi urbani, continuano ad applicarsi i regolamenti comunali adottati in base alla normativa concernente la tassa sui rifiuti solidi urbani e la tariffa di igiene ambientale. Resta ferma la possibilità per i Comuni di adottare la tariffa integrata ambientale". Da dette disposizioni poteva, allora, conseguire (al più) il divieto di passare dall'una all'altra forma di imposizione, - e, con questo, una preclusione alla modifica dei regolamenti di TARSU e TIA 1, - ma non anche l'abrogazione delle discipline istitutive di dette forme di prelievo in difetto della (compiuta) realizzazione della TIA 2 (istituita col D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152) (Cass., Sez. 5°, 13 luglio 2017, n. 17271 ; Cass., Sez. 5°, 4 dicembre 2018, n. 31286 ; Cass., Sez. 5°, 28 marzo 2019, n. 8650 ; Cass., Sez. 5°, 16 dicembre 2019, n. 33224 ; Cass., Sez. 5°, 23 dicembre 2019, nn. 34283, 34284, 34285, 34286 e 34287; Cass., Sez. 5°, 16 aprile 2020, n. 7849 ; Cass., Sez. 6°-5, 26 ottobre 2021, n. 30120; Cass., Sez. 6°-5, 14 giugno 2022, n. 19110).

6.2. Con riferimento alla TARES (di cui al provvedimento di sollecito n. 1/2014, per l'anno 2013) si osserva che essa è stata l'imposta sui rifiuti dal gennaio al dicembre 2013 (dal 10 gennaio 2014 è stata sostituita dalla TARI), ed è stata introdotta dal D.L. n. 201 del 2011 (cosiddetto decreto Salva Italia), convertito con legge n. 214 del 2011, il cui art. 14 ha così stabilito: " A decorrere dal 1 gennaio 2013 è istituito in tutti i comuni del territorio nazionale il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, a copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati avviati allo smaltimento, svolto in regime di privativa dai comuni, e dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni... Il tributo è dovuto da chiunque possieda, occupi o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani... Sono escluse dalla tassazione le aree scoperte pertinenziali o accessorie a civili abitazioni e le aree comuni condominiali di cui all' articolo 1117 del codice civile che non siano detenute o occupate in via esclusiva.....La tariffa è commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte, sulla base dei criteri determinati con il regolamento di cui al comma 12. Per le unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano, la superficie

assoggettabile al tributo è pari all'80 per cento della superficie catastale determinata secondo i criteri stabiliti dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 138 . Per gli immobili già denunciati, i comuni modificano d'ufficio, dandone comunicazione agli interessati, le superfici che risultano inferiori alla predetta percentuale a seguito di incrocio dei dati comunali, comprensivi della toponomastica, con quelli dell'Agenzia del territorio, secondo modalità di interscambio stabilite con provvedimento del Direttore della predetta Agenzia, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali. Nel caso in cui manchino, negli atti catastali, gli elementi necessari per effettuare la determinazione della superficie catastale, gli intestatari catastali provvedono, a richiesta del comune, a presentare all'ufficio provinciale dell'Agenzia del territorio la planimetria catastale del relativo immobile, secondo le modalità stabilite dal regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701 , per l'eventuale conseguente modifica, presso il comune, della consistenza di riferimento. Per le altre unità immobiliari la superficie assoggettabile al tributo è costituita da quella calpestable.....Nella determinazione della superficie assoggettabile al tributo non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano di regola rifiuti speciali, a condizione che il produttore ne dimostri l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente".

6.3. Occorre, quindi, evidenziare che, nella fattispecie in esame, trova anche, applicazione, per l'annualità 2014, l' art. 1 , commi 641, 642 e 649, legge 147/2013 , 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' articolo 1117 del codice civile 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, cc. 659 e 682) mentre a carico del contribuente è posto l'obbligo procedurale della dichiarazione (originaria o di variazione; art. 1, cc. 684 e ss.).

Le disposizioni normative da ultimo richiamate relative alla TARES ed alla TARI sono intervenute in sostanziale continuità con i preesistenti tributi (TARSU e TIA) dovuti da cittadini, enti e imprese quale pagamento del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, conservandone la medesima natura, sicché ai fini qui considerati valgono per tutti i tributi oggetto di causa i principi di seguito riportati.

6.4. Questa Corte ha già avuto modo di esaminare (vedi, ex multis, 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), giacché 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). Deve, poi, osservarsi che, in tema di TARES, l'esenzione dal tributo, in conformità al previgente regime (art. 62 , comma 3, D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507) 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 prevista per quella parte di essa ove si formano "di regola rifiuti speciali, a condizione che il produttore ne dimostri l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente" mentre per quanto concerne la TARI l' esenzione è stabilita 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".

6.5. Questa Corte ha ritenuto - per quanto più direttamente occupa - che la pertinente disposizione di cui all' art. 1 , comma 649, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 esprime sulla questione dirimente "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 TARI l'interpretazione offerta dalla giurisprudenza di legittimità in tema di TARSU con riguardo all' art. 62 , comma 3, del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 " (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 formati 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).

6.6. 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 né ex lege assimilabili ai rifiuti urbani ordinari", affermandosi che "agli imballaggi terziari (nonché agli imballaggi secondari ove non sia attivata la raccolta differenziata) si applica

appunto la disciplina di cui all'art.62, terzo comma 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 ex art.21 co. 7° D.Lgs. 22/1997 ", 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).

6.7. In ogni caso, i rifiuti degli imballaggi terziari, nonché 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 legge 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).

6.8. Si è, ancora, precisato che la tassa in questione è doppiamente strutturata:

a. in una parte variabile, non dovuta allorché 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 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, purché 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).

7. Ciò premesso deve chiarirsi che la riduzione della superficie tassabile muove non dalla generica destinazione dell'immobile ad attività industriale, ma dalla specifica indicazione e dimostrazione delle aree che, all'interno dello stabilimento, producono prevalentemente rifiuti (speciali) esenti da privativa comunale, perché non assimilati né assimilabili ai rifiuti urbani e, come tali, assoggettati ad autosmaltimento. La giurisprudenza di legittimità è costante nell'affermare l'attribuzione in capo al contribuente dell'onere di provare tutti i presupposti della riduzione di superficie ex art.62 cit. (natura speciale dei rifiuti; entità della superficie di loro produzione;

autosmaltimento). In particolare, Cass. n.16235/15 ha osservato che "l'impresa contribuente ha l'onere di fornire all'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza ed alla delimitazione delle aree che non concorrono alla quantificazione della complessiva superficie imponibile, atteso che, pur operando anche nella materia in esame, per quanto riguarda il presupposto dell'occupazione di aree nel territorio comunale, il principio secondo cui spetta all'amministrazione l'onere della prova dei fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria, per quanto attiene alla quantificazione della tassa è posto a carico dell'interessato (oltre all'obbligo della denuncia ex art. 70 del citato D.Lgs. n. 507 del 1993) un onere d'informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune area della superficie tassabile, che integra un'eccezione alla regola generale secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale". Si legge in Cass. n. 7187/21 (con principio estensibile anche alla TARES/TARI) che: "Va, poi, osservato che questa Corte (ex plurimis Cass. n. 12979 del 2019 , n.10634 del 2019) ha affermato che è onere del contribuente provare, a fronte della pretesa impositiva dell'Amministrazione, che tali aree producono "solo" rifiuti speciali..... e solo all'esito di tale onere e in assenza di loro assimilazione a quelli urbani, spetta l'esenzione del pagamento della quota variabile della TIA."

8. Rileva, quindi, questa Corte che i primi quattro motivi - i quanti possono essere esaminati congiuntamente in quanto si ricollegano tutti ad aspetti e profili logici comuni - appaiono fondati nei termini appresso specificati, rimanendo assorbito il quinto.

8.1. Occorre precisare, quanto al primo motivo con il quale risultano sostanzialmente proposte due censure, che appare infondata prima censura - ove si assume che la decisione sarebbe errata in quanto stata fondata su di una eccezione "in senso stretto" non sollevata da Comune - atteso che la questione relativa alla "riduzione del 25%" è stata rilevata dal giudice d'appello sulla scorta delle semplici allegazioni operate dalle parti.

8.2. Risulta, tuttavia, che sebbene parte contribuente avesse specificato ed individuato (anche a mezzo produzione documentale analiticamente indicata in ricorso) le zone ove erano prodotti rifiuti speciali pericolosi e le zone ove erano impiegati imballaggi terziari di legno e ferro, del tutto laconicamente la Commissione regionale, senza in alcun modo confrontarsi con i principi sopra richiamati, ha affermato che questione era stata risolta in ragione della concordata riduzione del 25% senza tuttavia considerare che, pur ove comprovato un tale accordo, lo stesso non poteva avere carattere vincolante per gli anni successivi e senza preoccuparsi di verificare, in concreto, anche sulla scorta delle specifiche eccezioni reiterate in sede di appello, la legittimità dei provvedimenti impugnati pure tenuto conto delle caratteristiche qualitative e quantitative dei rifiuti in oggetto.

8.3. Si impone, pertanto, sulla scorta dei richiamati principi, una rinnovata valutazione circa la legittimità degli atti impositivi de quibus da parte dei giudici di appello, in sede di rinvio, i quali, accertata l'insussistenza dei lamentati vizi motivazionali degli atti impugnati, dovranno:

a. valutare se risultino adeguatamente individuate e comprovate, tenuto conto degli oneri probatori incombenti sulle parti, le aree che, all'interno dello stabilimento, producano esclusivamente e/o prevalentemente rifiuti (speciali) esenti da privativa comunale, perché non assimilati né assimilabili ai rifiuti urbani e, come tali, assoggettati ad autosmaltimento;

b. tenere conto che quanto ai "magazzini" questa Corte ha chiarito che "per i produttori di rifiuti speciali non assimilabili agli urbani non si tiene altresì conto della parte dell'area dei magazzini, funzionalmente ed esclusivamente collegata all'esercizio dell'attività produttiva, occupata da materie prime e/o merci, merceologicamente rientranti nella categoria dei rifiuti speciali non assimilabili, la cui lavorazione genera comunque rifiuti speciali non assimilabili, fermo restando l'assoggettamento dei magazzini destinati allo stoccaggio di semilavorati e/o prodotti finiti connessi a lavorazioni produttive di rifiuti assimilati, dei magazzini di attività commerciali, dei magazzini relativi alla logistica, dei magazzini di deposito di merci e/o mezzi di terzi" (così, Cass., Sez. T, 28 marzo 2023, nn. 8753 e 8754; Cass., Sez. T, 30 marzo 2023, n. 9032);

c. individuare, quindi, (ove comprovate e con specifico riferimento ai singoli tributi) le specifiche zone con diritto all'esenzione (limitata alla sola quota variabile e non anche alla quota fissa) pure tenuto conto dei Regolamenti comunali TARES e TARI vigenti, accertando se sussistano i presupposti per una loro (eventuale) disapplicazione in parte qua;

d. stabilire il quantum dovuto, ovviamente nei limiti di quanto preteso dall'ente impositore.

9. Tali profili dovranno essere accertati dal Giudice regionale tenuto conto della natura (di impugnazione - merito) del giudizio tributario (cfr. le tante le citate Cass., Sez. T., 14 marzo 2022, n. 8205 e 8222), il che giustifica l'accoglimento, per quanto di ragione, dei primi quattro motivi del ricorso (assorbito il quinto) e la cassazione dell'impugnata sentenza, con rinvio alla Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, la quale, uniformandosi ai principi di diritto sopra esposti, procederà alle valutazioni sopra indicate, nonché a regolare le spese anche del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M. accoglie i primi quattro motivi di ricorso per quanto di ragione, assorbito il quinto;

cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese di questo giudizio, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia in diversa composizione.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza