

SENTENZA CORTE DI CASSAZIONE PENALE

SEZIONE IV

22/12/2016, N. 26725

Secondo la Corte di Cassazione, l'esenzione o riduzione delle superfici tassabili deve intendersi limitata a quella parte di esse su cui insiste l'opificio vero e proprio, perché solo in tali locali possono formarsi rifiuti speciali, per le specifiche caratteristiche strutturali relative allo svolgimento dell'attività produttiva, mentre in tutti gli altri locali destinati ad attività diverse, i rifiuti devono considerarsi "urbani" per esclusione (salvo che non siano classificati rifiuti tossici o nocivi) e la superficie di tali locali va ricompresa per intero nell'ambito della superficie tassabile (uffici, depositi, servizi, ecc.).

La sentenza rinvia nuovamente alla sezione regionale della Commissione Tributaria della Liguria, in diversa composizione, affinché, determini l'estensione delle superfici tassabili in riferimento al tipo di rifiuti suscettibili di riduzione dell'imposta, alla luce del regolamento comunale per la gestione dei rifiuti urbani, quindi, per verificare l'estensione delle superfici dove si producono rifiuti speciali e se c'è prova di smaltimento in proprio, sempre che il comune abbia istituito il servizio.

SENTENZA

.....

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La controversia concerne l'impugnazione, da parte della società contribuente, di un avviso d'accertamento e liquidazione emesso dal comune di Genova, con il quale l'ente locale, richiedeva il pagamento della TARSU per l'annualità 2005 riferita ad un'area (di 50 mq), di proprietà della parte intimata, adibita a deposito dei rifiuti speciali prodotti in altri locali deputati a lavorazioni artigianali dell'unico complesso aziendale.

La CTP accoglieva il ricorso e la CTR rigettava l'appello del comune di Genova, ritenendo che l'area occupata dal ciclo produttivo non sia assoggettabile alla tassazione dei rifiuti speciali, qualora allo smaltimento degli stessi, il produttore vi provveda direttamente a proprie cure e spese. Avverso quest'ultima sentenza, il comune di Genova ha proposto ricorso davanti a questa Corte di Cassazione, sulla base di quattro motivi (corredati da memoria illustrativa), mentre la società Ala Grafica sas non si è costituita.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo e secondo motivo di ricorso, che possono essere esaminati congiuntamente attenendo a questioni strettamente connesse, il comune ricorrente denuncia il vizio di violazione e falsa applicazione di legge, in particolare dell'art. 112 c.p.c. e dell'art. 62 del d.lgs. n. 507/93, in relazione all'art. 360 primo comma n. 3 c.p.c., in quanto la CTR avrebbero omesso di esaminare il primo motivo d'appello che riguardava la tassabilità di un'area che non era deputata alla produzione di rifiuti speciali in quanto destinata a lavorazioni artigianali, ma era utilizzata come magazzino dei rifiuti prodotti in altre area dell'unico complesso aziendale. Secondo l'assunto del comune ricorrente, la giurisprudenza della S.C. è univoca nel ritenere che i rifiuti prodotti in locali diversi dall'opificio vero e proprio debbono, in ogni caso, considerarsi urbani, e ciò, alla luce del principio, ex art. 62 comma 1 del d.lgs. n. 507/93, che la tassa è dovuta per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti.

Il motivo è fondato.

Infatti, i residui prodotti in un deposito o magazzino non possono certo essere considerati residui del ciclo di lavorazione, per cui risulta ininfluenza che possano essere qualificati o meno come rifiuti assimilati agli urbani; secondo la giurisprudenza di questa Corte, la esenzione o riduzione delle superfici tassabili deve intendersi limitata a quella parte di esse su cui insiste l'opificio vero e

proprio, perché solo in tali locali possono formarsi rifiuti speciali, per le specifiche caratteristiche strutturali relative allo svolgimento dell'attività produttiva, mentre in tutti gli altri locali destinati ad attività diverse, i rifiuti devono considerarsi "urbani" per esclusione (salvo che non siano classificati rifiuti tossici o nocivi) e la superficie di tali locali va ricompresa per intero nell'ambito della superficie tassabile (uffici, depositi, servizi, ecc.), inoltre, tale classificazione costituisce accertamento di fatto, riservato al giudice del merito (Cass. n. 1242/1996, 15857/2005, ord. n. 12443/2014).

Con il terzo e quarto motivo di ricorso, che possono essere esaminati congiuntamente, attenendo ad un medesimo profilo di censura, il Comune ricorrente ha denunciato il vizio di violazione di legge, in particolare degli artt. 62, 65 e 69 del d.lgs. n. 507/93, nonché dell'art. 5 del Regolamento per la gestione dei rifiuti urbani n. 80 del 2000, nonché dell'art. 21 del d.lgs. n. 22/97 e dell'art. 2967 c.c., in relazione all'art. 360 primo comma n. 3 c.p.c., in quanto, i giudici d'appello, alla luce dell'annullamento parziale del regolamento per la Gestione dei rifiuti del comune di Genova, avrebbero ritenuto insussistente il presupposto impositivo TARSU relativamente alle superfici soggette alle lavorazioni artigianali, per l'assenza di un atto regolamentare legittimo che potesse validamente determinare i criteri di assimilazione dei rifiuti speciali agli urbani, ai fini dell'assoggettabilità delle aree alla TARSU. Il comune, da una parte, ha evidenziato come la pretesa impositiva del comune fosse sorretta dal presupposto dato dall'occupazione o detenzione dei locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, siti nelle zone del territorio comunale, in cui il servizio di raccolta dei rifiuti è istituito e attivato, d'altra parte, la disciplina dei criteri per l'assimilazione dei rifiuti speciali ai rifiuti urbani sarebbe data dall'art. 5 del citato regolamento comunale, da ritenersi legittimo, valido ed efficace, atteso che le due sentenze del tar Liguria, sono state riformate dal Consiglio di Stato, in accoglimento dell'appello formulato del comune (presenti in atti, ex artt. 369 secondo comma n. 4 c.p.c. e 372 c.p.c.). Inoltre, secondo il comune ricorrente, ai sensi dell'art. 62 comma terzo del d.lgs. n. 507/93, l'esenzione è riconosciuta per le sole superfici produttive di rifiuti speciali tossici o nocivi, non assimilabili agli urbani, mentre tale esenzione non sarebbe prevista per le superfici, come quella oggetto di controversia, in cui sono prodotti rifiuti che non presentando caratteristiche di pericolosità, rientrano nella categoria dei rifiuti urbani e/o assimilabili agli urbani; infatti, il presupposto dell'imposta è la detenzione delle aree a qualunque titolo,, mentre l'attività in concreto esercitata dal contribuente, costituisce solo un parametro di commisurazione della tassa, né avrebbe rilievo che la parte si avvalga concretamente del servizio pubblico all'uopo predisposto. Pertanto, poiché le ipotesi di esenzione fiscale, sono tassative e di stretta interpretazione, nel corso del giudizio, non sarebbe emerso alcun riscontro probatorio (che era a carico della parte contribuente fornire), idoneo a vincere la

presunzione di tassabilità dei locali, condotti dalla società, perché produttivi di rifiuti non suscettibili d'esenzione.

Il ricorso è fondato.

È, infatti, insegnamento di questa Corte quello secondo cui " (...) Infatti, in virtù del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 62 e 64, i Comuni devono istituire una apposita tassa annuale su base tariffaria, che viene a gravare su chiunque occupi o conduca i locali, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale, in cui i servizi sono istituiti, compresi i garage. Tale tassa è dovuta indipendentemente dal fatto che l'utente utilizzi il servizio, salva l'autorizzazione dell'ente impositore allo smaltimento dei rifiuti secondo altre modalità, purché il servizio sia istituito, e sussista la possibilità della utilizzazione, ma ciò non significa che, per ogni esercizio di imposizione annuale, la tassa è dovuta solo se il servizio sia stato esercitato dall'ente impositore in modo regolare, così da consentire al singolo utente di usufruirne pienamente (V. pure Cass. Ordinanza n. 18022 del 24/07/2013, Sent. n. 17634 del 2004). Com'è noto, il presupposto impositivo è costituito, ai sensi dell'art. 62 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, dal solo fatto oggettivo della occupazione o della destinazione del locale o dell'area scoperta, a qualsiasi uso adibiti, e prescinde, quindi, del tutto dal titolo, giuridico o di fatto, in base al quale gli immobili sono occupati o detenuti, come nella specie (Cfr. anche Cass. Sentenza n. 7654 del 16/05/2012). Del resto in tale materia, gravava sulla contribuente l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per beneficiare dell'esenzione, atteso che, pur operando il principio secondo il quale è l'Amministrazione a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, esso non può operare con riferimento al diritto ad ottenere una riduzione della superficie tassabile, o addirittura l'esenzione, costituendo questa, un'eccezione alla regola generale del pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale, come nel caso in esame (Cfr. anche Cass. Sentenze n. 775 del 14/01/2011, n. 4766 del 2004)...[...] (Cass. n. 33/2015, Cass. ordinanza n. 12443/14).

In particolare, secondo Cass. n. 8366/2015 "In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), per gli anni 2002-2005, successivamente all'abrogazione dell'art. 39, comma 1, della legge 22 febbraio 1994, n. 146, e dell'art. 60 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, alle imprese produttrici di rifiuti derivanti dalla lavorazione del legno si applica la disciplina di cui agli artt. 62 e 68 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, con le eccezioni previste dai commi 2 e 3 della norma relativamente alle aree, per natura e destinazione, improduttive di rifiuti, ovvero a quelle produttive di rifiuti speciali che potevano godere di una riduzione di imposta quando i produttori fossero stati tenuti allo smaltimento, sicché, ove, ai sensi dell'art. 68, comma 2, lett. e), del d.lgs. cit., a mezzo di regolamento comunale sia stata dichiarata l'assimilabilità di detti rifiuti a quelli urbani, il produttore deve essere assoggettato all'imposta, senza che assuma rilievo che egli,

volontariamente, provveda a smaltirli in proprio". Nel caso di specie, il comune di Genova ha documentato che le sentenze del Tar Liguria che avevano ritenuto parzialmente illegittimo il regolamento comunale per la gestione dei rifiuti, in punto di assimilabilità dei rifiuti speciali a quelli urbani, sono state riformate in sede d'appello, ed il Consiglio di Stato ha ritenuto immune dai vizi dedotti sia l'art. 3 comma 1 che l'art. 11 comma 3 lett. e), in materia, come detto, di assimilazione ai rifiuti urbani dei rifiuti speciali non pericolosi e di riduzione forfetaria della tariffa, nei locali e sulle superfici dove essi si formano. Pertanto, nel merito della presente controversia, va rilevato come ai sensi dell'art. 62 comma terzo del d.lgs. n. 507/93, l'esenzione richiesta dalla società contribuente, poteva essere richiesta per le sole superfici in cui si fossero formati rifiuti speciali tossici o nocivi non assimilabili a quelli urbani, fermo restando che il presupposto di applicazione della tassa smaltimento rifiuti solidi urbani è rappresentato dalla detenzione d'immobili, non rilevando a tal fine, né l'attività in concreto esercitata dal contribuente, che costituisce un mero parametro di commisurazione della tassa, né il fatto che la parte si avvalga effettivamente del servizio pubblico in questione.

Ad ogni buon conto, infine, va anche rilevato che l'esonero dalla privativa comunale, previsto appunto in caso di comprovato avviamento al recupero dall'art. 21, comma 7, del decreto Ronchi, determina non già l'esenzione della superficie tassabile, prevista dal D.Lgs. n. 507 del 1993, citato art. 62, comma 3, per il solo caso di produzione 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 (in virtù di quanto previsto, in generale, già dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 67, comma 2, e poi, più specificamente, dall'art. 49, comma 14, del decreto Ronchi e dal D.P.R. n. 158 del 1999, art. 7, comma 2, il quale, nell'approvare il "metodo normalizzato per la determinazione della tariffa di riferimento per la gestione dei rifiuti urbani", può, nella fase transitoria, essere applicato dai comuni anche ai fini della TARSU.

Nella presente vicenda, tuttavia, non pare oggetto di controversia la circostanza che la superficie assoggettata a tassazione non fosse riferita a lavorazioni artigianali e/o industriali, ma si trattasse di un'area adibita a deposito, per la quale la normativa non contempla alcuna ipotesi d'esenzione.

In ogni caso, tutti i necessari accertamenti di fatto, previa cassazione della sentenza impugnata, dovranno essere compiuto dai giudici di merito. La sentenza va, pertanto, cassata e rinviata nuovamente alla sezione regionale della Liguria, in diversa composizione, affinché, determini l'estensione delle superfici tassabili in riferimento al tipo di rifiuti suscettibili di riduzione dell'imposta, alla luce del regolamento comunale per la gestione dei rifiuti urbani, quindi, per

verificare l'estensione delle superfici dove si producono rifiuti speciali e se c'è prova di smaltimento in proprio, sempre che il comune abbia istituito il servizio.

PQM

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale per la Liguria.

Così deciso in Roma, alla camera di consiglio del 1° dicembre.2016