**Cass. Civ., V, n. 627 del 18/01/2012 – Pres. Pivetti – Rel. Virgilio - Ric. Com. Cinisello Balsamo**

**Rifiuti** - TARSU - Imballaggi terziari e secondari - Rifiuti speciali - Configurabilità - Conseguenze

*I rifiuti degli imballaggi terziari e di quelli secondari, per i quali non sia stata attivata la raccolta differenziata, non possono essere assimilati ai rifiuti solidi urbani, ma sono assoggettati ad una speciale disciplina che prevede il divieto di immissione nel normale circuito di raccolta dei rifiuti urbani. Ne deriva che i regolamenti comunali che abbiano proceduto ad una tale assimilazione, vanno disapplicati, "in parte qua". Ciò non comporta, però, che tali categorie di rifiuti siano esenti dal tributo, dovendosi applicare ad esse la disciplina per i rifiuti speciali dall'art. 62, c. 3, del D.L.vo n. 507/1993, per cui potranno essere escluse dalla superficie imponibile quelle parti dell'immobile nelle quali il contribuente provi che siano prodotti esclusivamente gli imballaggi medesimi.*

[omissis]

Ritenuto in fatto

l. Il Comune di Cinisello Balsamo ha proposto ricorso per cassazione (r.g.n. 10210/07), articolato in tre motivi, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 12/19/06 del 20 febbraio 2006, con la quale, rigettando l'appello del Comune, è stata confermata l'illegittimità dell'avviso di accertamento della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani notificato nel 2002 alla Rialto s.r.l., proprietaria di un ipermercato, in relazione agli anni 1999,2000 e 2001.

In particolare, per quanto ancora rileva in questa sede, il giudice a qua ha ritenuto che: a) i rifiuti di imballaggio, in virtù della previsione di cui all'art. 49, comma 10, del d.1gs. n. 22 del 1997 -secondo il quale la raccolta differenziata di tali rifiuti resta a carico dei produttori e degli utilizzatori - sono esclusi dal diritto di privativa dei comuni allo svolgimento del servizio di raccolta e smaltimento e possono quindi essere smaltiti dai produttori; b) in ordine agli altri rifiuti prodotti dalla contribuente, da qualificare "speciali", ma assimilati agli urbani dal Regolamento comunale, la Rialto ha diritto a fruire della esclusione dal regime di privativa di cui all'art. 21, comma 7, del citato d.lgs. n. 22 del 1997, essendo risultato, dall'esame delle attestazioni rilasciate dalle ditte che hanno prelevato i rifiuti ed effettuato l'attività di recupero, che la contribuente ha provveduto all'avviamento al recupero dei rifiuti medesimi; c) dalla fitta corrispondenza intercorsa tra il Comune e la Rialto, nonché dalla stessa relazione tecnica del settore ambiente-ecologia del Comune, è emerso, inoltre, che il servizio di raccolta e smaltimento, alla data del 28 maggio 2001, di fatto non era ancora attivato, in quanto l'ente non disponeva ancora dei mezzi tecnici necessari per l'effettivo svolgimento del servizio stesso.

[omissis]

Considerato in diritto

[omissis]

Per quanto interessa in questa sede, è pacifico che il Comune di Cinisello Balsamo, almeno per gli anni in contestazione, non ha introdotto la "tariffa Ronchi", continuando ad applicare la TARSU.

Risulta altresì incontroverso che lo stesso Comune, nei relativi regolamenti applicabili ratione temporis, ha assimilato i rifiuti speciali, compresi gli imballaggi in genere, ai rifiuti urbani.

[omissis]

3.2. Il primo motivo del ricorso del Comune (n. 10210/07) ed i motivi 3 e 3 bis del ricorso della contribuente (n. 26316/08) attengono alla questione della disciplina dei rifiuti di imballaggio e vanno pertanto trattati congiuntamente.

Premesso che il primo profilo del motivo del Comune (inammissibilità della questione per essere stata dedotta dalla società per la prima volta in appello) è inammissibile per difetto di autosufficienza, i motivi nel merito sono fondati nei sensi di cui appresso.

Dall'esame del Titolo II del decreto Ronchi si ricava che i rifiuti di imballaggio 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) (art. 38 cit.); ciò vale in assoluto 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, mentre per gli imballaggi secondari è ammessa solo la raccolta differenziata da parte dei commercianti al dettaglio che non li abbiano restituiti agli utilizzatori (art. 43).

Ne deriva che 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 decreto Ronchi e dalla successiva abrogazione dell'art. 39 della legge n. 146 del 1994, e i regolamenti che una tale assimilazione abbiano previsto vanno perciò disapplicati in parte qua dal giudice tributario.

Ciò non comporta, però, che tali categorie di rifiuti siano, di per sé, esenti dalla TARSU, ma che ad esse si applica la disciplina stabilita per i rifiuti speciali, che è quella dettata dall'art. 62, comma 3, del d.lgs. n. 507 del 1993, il quale rapporta la tassa alle superfici dei locali occupati o detenuti, stabilendo, nell' ovvio presupposto che in un locale od area in cui si producono rifiuti speciali si formano anche, di norma, rifiuti ordinari (come certamente nella fattispecie, trattandosi di un centro commerciale comprendente locali di varia destinazione), l'esclusione dalla tassa della sola parte della superficie in cui, per struttura e destinazione, si formano esclusivamente i rifiuti speciali.

Ed al riguardo va ribadito che incombe all'impresa contribuente l'onere di fornire all'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza ed alla delimitazione delle aree che, per il detto motivo, non concorrono alla quantificazione della complessiva superficie imponibile; infatti, pur operando anche nella materia in esame -per quanto riguarda il presupposto della occupazione di aree nel territorio comunale -il principio secondo il quale l'onere della prova dei fatti costituenti fonte dell'obbligazione tributaria spetta all'amministrazione, per quanto attiene alla quantificazione della tassa è posto a carico dell'interessato (oltre all'obbligo della denuncia, ex art. 70 del d.lgs. n. 507 del 1993) un onere di informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune aree dalla superficie tassabile, ponendosi tale esclusione come eccezione alla regola generale secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale (Cass. nn. 4766 e 17703 del 2004, 13086 del 2006, 17599 del 2009, 775 del 2011).

3.3. Il secondo motivo del ricorso del Comune e il primo e il secondo motivo del ricorso della Rialto concernono le modalità e gli effetti dell'avviamento al recupero dei rifiuti speciali assimilati (e assimilabili).

I motivi, da esaminare congiuntamente, sono anch'essi fondati nei sensi di seguito precisati.

In primo luogo, l'operatore economico ha l'onere di dimostrare l'effettivo e corretto avviamento al recupero attraverso valida documentazione comprovante il conferimento dei rifiuti, innanzitutto, a soggetti autorizzati a detta attività in base alle norme del d.lgs. n. 22/1997, e i quali, poi, abbiano rilasciato il prescritto formulario di identificazione o, in caso di mancata ricezione di questo, altra idonea attestazione (art. 10 cit.).

In secondo luogo, l'esonero dalla privativa comunale, previsto appunto in caso di detto comprovato avviamento al recupero dall' art. 21, comma 7, del decreto Ronchi, determina non già la riduzione della superficie tassabile, prevista dal citato art. 62, comma 3, del d.lgs. n. 507 del 1993 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 dall'art. 67, comma 2, del d.lgs. n. 507 del 1993 e poi, più specificamente, dall'art. 49, comma 14, del decreto Ronchi e dall'art. 7, comma 2, del d.P.R. n. 158 del 1999, 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).

3.4. Il terzo motivo del ricorso del Comune ed il quarto del ricorso della società contribuente investono l'accertamento compiuto dai giudici di merito (con esiti opposti) circa l'attivazione del servizio da parte del Comune.

Anche in questo caso i motivi vanno accolti.

Innanzitutto non risulta chiaro, nelle sentenze impugnate, quale sia la natura del "servizio" del quale è stata, rispettivamente, negata e accertata l'esistenza (di raccolta, di smaltimento, ecc.), né l'oggetto del medesimo, in relazione alle varie tipologie di rifiuti; inoltre - considerato anche che appare del tutto inverosimile che in un comune di notevoli dimensioni il servizio di raccolta dei rifiuti non sia stato in radice istituito ed attivato - va precisato che una cosa è l'istituzione e l'attivazione del servizio, altra è l'effettività dello stesso, cioè il suo concreto svolgimento nella zona di ubicazione dei locali e delle aree dell'utente.

L'accertamento di fatto compiuto nelle sentenze impugnate, pertanto, deve essere effettuato in modo più congruo ed esauriente, e tenendo conto del principio secondo il quale, se il servizio di raccolta, sebbene istituito ed attivato, non viene svolto nella zona ove è ubicato l'immobile (ovvero lo svolgimento è effettuato in modo irregolare, in grave violazione delle prescrizioni del regolamento comunale), ciò comporta non già l'esenzione dalla tassa, bensì, ai sensi dell'art. 59, commi 2 e 4, del d.lgs. n. 507 del 1993, la conseguenza che il tributo è dovuto nella misura ridotta ivi stabilita (sempre che l'utente abbia la concreta possibilità di utilizzazione del servizio) (Cass. nn. 19653 del 2003, 21508 del 2005, 3549 e 3721 del 2010).

3.5. Con l'ultimo motivo del proprio ricorso (n. 26316/08), la Rialto denuncia la violazione dell'art. 49, comma 3, del d.lgs. n. 22 del 1997, censurando la sentenza impugnata nella parte in cui, almeno per il 2005, è stata negata l'esclusione dalla tassazione di alcune aree adiacenti all'ipermercato, nonostante le stesse, se pur di proprietà privata, siano state "asservite gratuitamente ed in modo perpetuo all'uso pubblico" (e "destinate a parcheggio"), laddove la norma citata prevede l'applicazione della tariffa per le sole aree scoperte "ad uso privato" non costituenti accessorio o pertinenza dei locali tassabili.

Il motivo è inammissibile per l'assorbente ragione che nel quesito non si chiarisce se si tratta di aree scoperte (ed anzi nel corpo del motivo si parla più volte di superfici "coperte e scoperte"), né se le stesse debbano considerarsi di natura pertinenziale od accessoria, così non consentendo a questa Corte di individuare il preciso thema decidendum.

[omissis]