

**SENTENZA N. 93/2000 SEZ. IX**

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI CATANZARO

*Omissis*

IN FATTO

La Società ..... s.n.c., con sede a....., in persona del suo amministratore unico legale rappresentante....., con tre distinti atti, tempestivamente, impugnava dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Cosenza due cartelle esattoriali, precisamente la n. 6604169 - 4<sup>a</sup> emissione 1996 - e la n. 7604231 - 4<sup>a</sup> emissione 1997 -, con cui il Comune di ..... aveva iscritto a ruolo e messo in riscossione la complessiva somma di L. 34.569.000 per tassa rifiuti solidi urbani (TARSU) relativa agli anni 1995, 1996 e 1997 per il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti solidi prodotti da detto stabilimento, sito nel territorio di quel comune.

In fatto, la società precisava che trattandosi di rifiuti speciali, peraltro tossici e nocivi (residui di attività industriale), nessun servizio per essi aveva fornito il comune perché la società stessa aveva provveduto al loro smaltimento utilizzando, con apposita convenzione e come prescrive la legge, i servizi di una ditta specializzata, a ciò espressamente autorizzata dalla Regione Calabria.

In diritto deduceva che, per tale attività, il Comune difettava della potestà impositiva ai sensi dell'art. 62 del d. lgs. 15.11.1993 n. 507. Evidenziava, inoltre, che in data 04 marzo 1994 aveva trasmesso al Comune, a mezzo raccomandata con A/R, esplicita richiesta di detassazione del servizio di smaltimento dei rifiuti speciali nelle aree adibite ad attività produttive e, successivamente, aveva rimesso copia della convenzione stipulata con "..... snc", società specializzata nella raccolta dei rifiuti speciali, a ciò autorizzata dall'Ente regione e concludeva con la richiesta di annullamento delle iscrizioni a ruolo impuginate, da ritenersi prive di titolo e, quindi, illegittima l'emissione delle cartelle esattoriali.

Nei termini si costituiva in giudizio il Comune di ....., il quale sollevava varie contestazioni. Nel merito, circostanza che ha rilievo in questa sede, deduceva che:

a) la pretesa di esenzione avanzata dal ricorrente e la procedura seguita per ottenerla troverebbe giustificazione nel decreto legge n. 375/95 poi decaduto per mancata conversione;

b) l'emissione delle due cartelle e la pretesa sottostate erano da ritenersi legittime perché trovavano il loro fondamento nell'art. 62 del dlgs 507/93, "il quale prevede soltanto che nella determinazione della superficie

tassabile non si tiene conto di quella parte di essa dove si formano rifiuti speciali, tossici e nocivi, allo smaltimento dei quali sono tenuti a provvedere a proprie spese i produttori stessi” purché non assimilabili a quelli urbani, come il caso di specie, in forza dell’art. 39 della legge 22.02.1994 n. 146, concludeva con la richiesta di rigetto dei ricorsi e di condanna della contribuente alle spese di lite.

La Commissione Provinciale adita preliminarmente riuniva i ricorsi, per connessione soggettiva ed oggettiva, e con sentenza n. 42/05/98 pronunciata in data 7 aprile 1998 e depositata il 2 giugno successivo, li rigettava valutandoli infondati.

Il Giudice di prime cure perveniva a tale conclusione perché riteneva, nella loro totalità, i rifiuti prodotti dallo stabilimento assimilabili a quelli urbani, ai sensi dell’art. 39 della legge 22.2.1994 n. 146 e, come tali, rientranti nella privativa comunale e quindi soggetti alla TARSU.

La società ricorrente, con ricorso nei termini, depositato il 19.09.1998 e notificato al Comune impositore in data 04.08.1998 appellava la sentenza n. 42 sopra menzionata, ribadiva gli stessi argomenti esposti nel primo gravame ed evidenziava di trovarsi in una situazione “assai penalizzante, illegittima ed anticostituzionale, di pagare due volte uno stesso servizio: una prima volta ad una società specializzata che per legge è riservato il ritiro e lo smaltimento dei rifiuti speciali e pericolosi; ed una seconda volta in forza di una autorità di imperio del comune di .....

## IN DIRITTO

L’appello viene esaminato, discusso e deciso all’udienza pubblica odierna, con la presenza del difensore della parte ricorrente e l’assenza del Comune di ..... in quanto non costituito in giudizio.

L’appello del contribuente è fondato e va accolto.

Il Giudice di prime cure ha ritenuto legittima la pretesa della tassa iscritta a ruolo ed ha fondato tale convinzione sulla riconosciuta natura dei rifiuti prodotti dallo stabilimento tipografico come “assimilabili a quelli urbani”.

Dalla motivazione della decisione, tuttavia, non emerge che sia stata effettuata alcuna indagine per accertare natura, tipo e quantità dei rifiuti prodotti, per individuare la normativa che disciplina la materia e le distinzioni tra i tipi di rifiuti individuati dalla legge al fine di valutare la realtà della produzione dei rifiuti e la concreta disciplina che va riservata al loro smaltimento.

Cosicché la predetta affermazione appare astratta ed apodittica, piuttosto che una conclusione conseguente ad una ricerca logica e ad un’esaustiva motivazione.

La normativa fondamentale che disciplina la materia è quella contenuta nel DPR 10 settembre 1982 n. 915 che classifica i rifiuti solidi in urbani, speciali, tossici e nocivi (art.2), descrive e determina l'ambito di ciascun tipo ai fini della loro individualità. L'art. 3 affida obbligatoriamente al Comune le attività inerenti allo smaltimento dei rifiuti urbani e dei rifiuti speciali limitatamente a quelli previsti dall'art. 2 n. 5, se derivano dalla depurazione di acque di scarico o dallo smaltimento di rifiuti urbani, attività che esercitano con diritto di privativa.

Per tale servizio il produttore e' tenuto a pagare al Comune una tassa ai sensi dell'art. 268 del testo unico della finanza loc ale.

Stabilisce, inoltre, che lo smaltimento dei rifiuti speciali, anche tossici e nocivi, fa carico ai produttori, che sono tenuti a provvedervi a proprie spese, direttamente o per mezzo d'impresе appositamente autorizzate dall'ente Regione.

Tale principio è ribadito dall'art. 62/3 comma del d. lgs n. 507/93, il quale statuisce che nella determinazione della superficie tassabile non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano, di regola, rifiuti speciali, tossici o nocivi, allo smaltimento dei quali sono tenuti a provvedere a proprie spese i produttori stessi. La norma aggiunge che il Comune può individuare categorie di attività produttive di rifiuti speciali, tossici o nocivi, alle quali applicare una percentuale di riduzione rispetto all'intera superficie su cui l'attività viene svolta, di cui deve essere tenuto conto ai fini della tassabilità.

Ma tale deroga all'esenzione e, quindi, il ripristino della potestà di tassazione di queste aree non è automatico e non consegue alla semplice previsione legislativa, ma piuttosto all'approvazione del previsto regolamento, che deve contenere non solo la previsione astratta di tale facoltà, ma altresì i criteri per il concreto esercizio della stessa.

Cosicché la mancata approvazione del regolamento non dà facoltà al Comune di ridurre l'area di esenzione e di conseguenza non legittima la pretesa impositiva.

In ordine gradato il Comune sostiene che l'iscrizione a ruolo della tassa trova la propria legittimità nell'art. 39 della legge 22.2.1994 n. 146, che prevede l'assimilabilità a quelli urbani di alcuni rifiuti speciali, che individua in quelli elencati al n. 1, punto 1.1.1. lettera a) della deliberazione 27 luglio 1984 del Comitato interministeriale. Essi sono i rifiuti speciali di cui ai punti 1), 3), 4) e 5) del quarto comma dell'art. 2 del DPR 915/82, sempre che rispettino determinate condizioni, specificatamente elencate nel testo della deliberazione.

La normativa richiamata affida ai Comuni la potestà di attuare il complesso procedimento per pervenire, in maniera legale ed in forma corretta, all'assimilazione di determinati rifiuti speciali a quelli urbani.

L'emanazione, seguendo il procedimento, delle regole legittima il Comune all'esercizio della potestà impositiva prevista dal "testo unico della finanza locale" nel testo novellato dal DPR 10 settembre 1982 n.915.

Tale procedimento ha due momenti:

- la produzione della disciplina e cioè la creazione della norma che, in armonia con i criteri contenuti nella normativa nazionale, preveda la possibilità dell'assimilazione ed indichi i criteri che l'autorità comunale deve seguire per attuare l'assimilazione, tenendo presente i vari tipi di attività e la natura dei rifiuti;

- il secondo è costituito da una concreta attività d'indagine diretta ad accertare l'attività economica svolta, tipo e natura dei rifiuti concretamente prodotti, verifica che i rifiuti prodotti abbiano le caratteristiche che giustifichino la loro assimilazione a quelli urbani, nel rispetto dei principi nazionali posti a tutela della salute dell'uomo e della salubrità del territorio.

Il primo momento si concretizza nell'elaborazione ed approvazione del regolamento comunale previsto sia dall'art. 8 del DPR n.915/82 e sia dall'art. 62 del d. lgs n.507/93; il secondo nell'emanazione di un provvedimento amministrativo dell'autorità comunale che dispone l'assimilazione. Nessuna delle due fasi del procedimento descritto risulta realizzato dal Comune di ....., come ha opportunamente evidenziato la società ricorrente sia in prima sede che in appello, dato questo che non risulta processualmente contestato o smentito.

La dichiarazione di assimilabilità, mediante pubblicazione del regolamento da parte del Comune, costituisce, di conseguenza, "il momento conclusivo del complesso accertamento innanzi cennato e l'inevitabile presupposto per applicare ai suddetti rifiuti il regime giuridico di quelli urbani, anche agli effetti tributari" (Cassazione 10.02.1996 n.1042 - sezione 1<sup>a</sup>).

A ciò consegue che, sempre per effetto del combinato disposto dell'art.3 del DPR n.915/82 e dell'art.62 del d. lgs n.507/93, il Comune, nel caso di specie, è carente di potestà impositiva.

Ma nella fattispecie esaminata manca l'ultimo anello del procedimento: cioè il titolo immediato che legittima la pretesa impositiva, che non può certamente essere rappresentato dall'iscrizione a ruolo perché questa è una conseguenza del primo.

La società ricorrente ha evidenziato di avere effettuato la propria denuncia e di avere precisato che provvedeva da se allo smaltimento dei rifiuti, avendo essi la natura di rifiuti speciali, e che, conseguentemente, non doveva alcuna tassa al Comune per i residui prodotti dallo stabilimento tipografico.

Il Comune, ai sensi della normativa contenuta nel testo unico della finanza locale (art.271), avrebbe dovuto instaurare il procedimento dell'accertamento per formare ed avere a propria disposizione il titolo, che consentiva di procedere legittimamente all'iscrizione a ruolo, contemporaneamente avrebbe assicurato al contribuente il diritto di difesa in ordine alla legittimità e concretezza della pretesa tributaria azionata.

La carenza lamentata dalla ricorrente sta appunto nel non aver, prima il Comune e poi il Giudice di prima istanza, svolto alcuna indagine sia sulla natura ed il tipo dei rifiuti prodotti dallo stabilimento tipografico, nel non aver effettuato concrete valutazioni su queste circostanze, né sugli adempimenti del Comune al fine di valutare la legittimità delle iscrizioni a ruolo contestate.

Eppure è di tutta evidenza che l'opificio ha prodotto e produce residui speciali contenenti o contaminati da sostanze elencate negli allegati al DPR n.915/82 ed al dlgs 5.5.1997 n.22, quali ad esempio, carta inchiostrata, inchiostri ed oli esausti.

In via di ipotesi è possibile che in alcune aree dello stabilimento si producono residui diversi non nocivi, ma per la loro assimilabilità occorre il preventivo espletamento di quella attività normativa ed amministrativa innanzi descritta.

L'appellata sentenza va totalmente riformata con accoglimento di tutte le doglianze della parte ricorrente.

Il Comune di..... quale parte soccombente è condannato al pagamento delle spese processuali per come liquidate in dispositivo, oltre al rimborso delle somme eventualmente dal contribuente pagate, con relativi interessi legali maturati fino alla restituzione.

P Q M

La Commissione, in riforma della sentenza n.42 del 7.5.1998 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Cosenza accoglie l'appello del contribuente ed annulla le iscrizioni a ruolo, dispone il rimborso delle somme eventualmente versate per effetto delle cartelle di pagamento impugnate, oltre gli interessi legali maturati.

Condanna il Comune di..... al pagamento delle spese processuali liquidate in complessivo L 800.000.

Catanzaro, lì 26 ottobre 2000