

***Non sussiste errore incolpevole per i
materiali sottoposti a tributo agevolato
(Sovvalli in discarica)***

SENTENZA DELLA CORTE di CASSAZIONE

SEZIONE V

- n. 13121 del 6 maggio 2016 (depositata 24 giugno 2016) -

COLLEGIO COMPOSTO dai signori:

Dott. SCHIRO' Stefano - Presidente - Dott. BOTTA Raffaele - rel. Consigliere -Dott. MELONI Marina
- Consigliere -Dott. STALLA Giacomo Maria - Consigliere -Dott. SOLAINI Luca - Consigliere

OGGETTO

L. 7 agosto 1990, n. 241 - L. 27 luglio 2000, n. 212, artt. 7 e 12 - L. 28 dicembre 1995, n. 549, art. 3, commi 24 e 53

IL CASO

L'agenzia contesta, con un avviso di accertamento, gli omessi versamenti e l'omessa dichiarazione per il 2[^], 3[^] e 4[^] trimestre del 2005 del tributo speciale per deposito in discarica per i rifiuti conferiti nella discarica di Campagna, gestita dalla medesima società contribuente.

La società deduce la nullità dell'atto per mancata indicazione dell'Ufficio cui presentare ricorso e del responsabile del procedimento; l'illegittimità della sanzione irrogata per errore incolpevole sul fatto e sul diritto.

IL DECISUM

Tutto ciò che è conferito in discarica si presume essere rifiuto sottoposto al tributo. E' onere della parte che invoca una diversa natura dei materiali conferiti, provare la effettiva natura degli stessi al fine di ottenere l'esenzione dal tributo o l'imposizione agevolata.

Per gli scarti ed i sovvalli di impianto di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio, nonché per i fanghi anche palabili, è specificamente prevista l'applicazione di una aliquota agevolata nella misura pari al 20% dell'ammontare fissato in via ordinaria, e non l'esclusione dalla tassazione.

L'elemento soggettivo per essere esenti dalla irrogabilità della sanzione, per errore incolpevole "sul fatto e/o sul diritto", consistito nel ritenere che la "frazione organica stabilizzata" ed i sovvalli andassero esenti dal tributo di cui è causa, non trova applicazione in quanto non sussiste quella incertezza normativa sulla identificazione dei materiali oggetto della tassazione, essendo ricompresi espressamente (quanto ai sovvalli) nel dettame normativo di tributo agevolato.



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. SCHIRO' Stefano - Presidente -Dott. BOTTA Raffaele - rel. Consigliere -Dott. MELONI Marina - Consigliere -Dott. STALLA Giacomo Maria - Consigliere -Dott. SOLAINI Luca - Consigliere -
ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso R.G. n. 20041/12 proposto da:

Fibe S.p.A., in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma, via della Scrofa 57, presso l'avv. Giancarlo Zoppini, rappresentata e difesa dagli avv.ti Giuseppe Russo Corvace e Giuseppe Pizzonia, giusta delega a margine del ricorso;

- ricorrente -

contro

Regione Campania, in persona del Presidente pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma via Poli 29, presso la Regione Campania Delegazione di Roma, rappresentata e difesa dagli avv.ti Maria D'Elia, Massimo Lacatena e Maria Laura Consolazio, giusta delega a margine del controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania (Napoli), Sez. 23, n. 43/23/12 del 26 gennaio 2012, depositata il 10 febbraio 2012, non notificata;

Udita la relazione svolta nella Pubblica Udienza del 6 maggio 2016 dal Relatore Cons. Dott. Raffaele Botta;

Uditi l'avv. Giuseppe Russo Corvace per la società ricorrente e l'avv. Alba Di Lascio per delega dell'avv. Maria Laura Consolazio per la Regione Campania;

Udito il P.M., nella persona del sostituto Procuratore Generale Dott. CUOMO Luigi, che ha concluso per raccoglimento del ricorso.

Svolgimento del processo

La controversia concerne l'impugnazione di un avviso di accertamento con il quale erano contestati alla società contribuente omessi versamenti e omessa dichiarazione per il 2^a, 3^a e 4^a trimestre 2005 del tributo speciale per deposito in discarica per i rifiuti conferiti nella discarica di Campagna, loc. (OMISSIS) gestita dalla medesima società contribuente.

La società contribuente deduceva la nullità dell'atto per mancata indicazione dell'Ufficio cui presentare ricorso e del responsabile del procedimento; difetto di motivazione: illegittimità e infondatezza nel merito; illegittimità della sanzione irrogata per errore incolpevole sul fatto e sul diritto.

La Commissione adita rigettava il ricorso e la decisione era confermata in appello, con la sentenza in epigrafe, avverso la quale la società contribuente propone ricorso per cassazione con tre motivi. La Regione Campania resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la società contribuente censura, sotto il profilo della violazione

di legge, il mancato accoglimento dell'eccezione relativa al difetto di motivazione dell'atto impositiva.

1.1. Il motivo non è fondato. La sentenza impugnata formula una risposta in perfetta linea con il consolidato orientamento espresso da questa Corte in ordine agli avvisi di accertamento motivati *per relationem* a verbali di verifica, rispetto ai quali non sussiste alcun obbligo dell'organo decidente di procedere comunque ad autonoma attività istruttoria: ciò sia in base alle norme generali sull'attività amministrativa poste dalla L. 7 agosto 1990, n. 241 (applicabili, salva la specialità, anche per il procedimento amministrativo tributario), alla stregua delle quali il titolare dei poteri di decisione non è tenuto a reiterare l'esercizio dei poteri, d'iniziativa e, soprattutto, istruttori, che hanno preparato la sua attività; sia in base alle norme tributarie generali di cui della L. 27 luglio 2000, n. 212, artt. 7 e 12 (v. Cass. n. 1236 del 2006; n. 6591 del 2008; v. anche nella medesima prospettiva esegetica Cass. n. 2907 del 2010; n. 21119 del 2011; n. 4523 del 2012).

2. Con il secondo motivo di ricorso, la società contribuente censura l'impugnata sentenza in ordine alla natura dei rifiuti rispetto ai quali quest'ultima dovrebbe corrispondere il tributo di cui è causa:

la censura, da un lato, concerne l'anomalo carattere di fonte dell'obbligazione che sarebbe rappresentata da un provvedimento amministrativo - la nota n. 7406 del 22 marzo 2006 del Commissario del Governo - e non dalla legge, in violazione dell'art. 23 Cost.;

dall'altro, concerne l'insufficienza della motivazione con la quale il giudice di merito ha stabilito circa la natura dei rifiuti sversati.

2.1. Si tratta di censure infondate sotto entrambi i profili:

- quanto al primo profilo, in quanto il richiamo alla nota del Commissario del Governo non indica la *ratio decidendi* per la decisione adottata costituita, invece, dalla mancata prova da parte della società contribuente circa la pretesa natura "esenti" dal tributo dei rifiuti sversati: la sentenza, invero, attribuisce alla predetta nota carattere interpretativo (funzione tipica degli atti amministrativi) e non forza normativa cogente che determina l'obbligazione tributaria;

quanto al secondo profilo, il ricorso affronta una lunghissima (e defatigante) digressione sull'assetto normativo, anche con riferimenti a provvedimenti di altre regioni in quanto tali irrilevanti ai fini del presente giudizio, dimenticando che, secondo quanto da questa Corte già rilevato, "il principio giuridico che tutto ciò che si conferisce in discarica è rifiuto impone che la parte che ne invoca una diversa natura (quale quella del risanamento) ai fini della esenzione dalla cosiddetta "ecotassa" o della imposta agevolata (per i sovvalli) ne provi la effettiva natura" (Cass. n. 30711 del 2011, in causa analoga tra le stesse parti: qui la Corte precisa che: "La impostazione normativa fa pertanto presumere che tutto ciò che è conferito in discarica sia rifiuto (nel senso più volte normativamente definito anche a livello comunitario ma sempre in maniera uniforme, quale sostanza di cui la collettività si disfa) mentre appare eccezione ritenere che materiali, pur conferiti in discarica, possano non considerarsi rifiuti o che possano considerarsi rifiuti ma meritevoli di un più favorevole regime fiscale", come previsto per i sovvalli).

3. Parte ricorrente tralascia di considerare che i giudici d'appello non risolvono la questione in seno ad una discussione astratta su cosa sia e cosa non sia rifiuto, ma affermano semplicemente che della propria teorica impostazione la società contribuente non ha dato alcuna specifica e concreta prova: ciò peraltro in linea con quanto affermato da questa Corte in causa analoga tra le stesse parti.

3.1. Nella già ricordata sentenza n. 30711 del 2011 questa Corte afferma: "In tema di tassa per il deposito in discarica (cd."ecotassa"), tutto ciò che è conferito in discarica si presume essere rifiuto sottoposto al tributo previsto dalla L. 28 dicembre 1995, n. 549,

art. 3, commi 24 e 53, con la conseguenza che grava sulla parte che invoca una diversa natura dei materiali conferiti al fine di ottenere l'esenzione dal tributo o l'imposizione agevolata - quest'ultima prevista, "per gli scarti ed i sovvalli di impianto di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio, nonché per i fanghi anche palabili", nella misura pari al 20% dell'ammontare fissato in via ordinaria - l'onere di provare la effettiva natura degli stessi. (Nella specie, la S.C. ha annullato la sentenza impugnata, che, omettendo ogni esame sulla natura dei materiali conferiti, aveva apoditticamente accolto la qualificazione, proposta dal contribuente, in parte di "frazione organica stabilizzata" - FOS - destinata a risanamento ambientale, e in parte di sovvalli)".

3.2. In questa prospettiva, la stessa impostazione del ricorso traduce la censura. In una inammissibile richiesta di revisione del merito funzionale a far prevalere l'esegesi della fattispecie condivisa dalla contribuente su quella affermata dal giudicante.

4. Con il restante terzo motivo, la società contribuente censura la sentenza impugnata per non aver tenuto conto dell'eccezione relativa alla non irrogabilità della sanzione per il fatto che le violazioni contestate erano state commesse per errore incolpevole "sul fatto e/o sul diritto", consistito nel ritenere che la "frazione organica stabilizzata" ed i sovvalli andassero esenti dal tributo di cui è causa.

9.1. Il motivo non è fondato non ricorrendo nella specie quella incertezza sulla identificazione dei materiali oggetto della tassazione, in quanto, almeno con riferimento ai sovvalli, è specificamente prevista l'applicazione di una aliquota agevolata e non l'esclusione dalla tassazione.

9.2. Sul punto, in ragione della struttura stessa della motivazione della sentenza impugnata - mancata prova dell'esistenza di FOS e sovvalli fa ritenere ragionevolmente che non di omessa pronuncia si tratti ma di rigetto implicito dell'eccezione. Peraltro, la mancata prova, cui la sentenza si riferisce, impedisce di entrare nel merito delle sanzioni.

5. Pertanto il ricorso deve essere respinto. Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Rigetta il ricorso e condanna la parte ricorrente alle spese della presenta fase del giudizio che liquida in complessivi Euro 7,000,00 oltre oneri di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 6 maggio 2016.

Depositato in Cancelleria il 24 giugno 2016