

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

N. 230 Reg. ordinanze 2013. Ordinanza del 7 gennaio 2013 emessa dalla Commissione tributaria provinciale di Cuneo sui ricorsi riuniti proposti da IN.PRO.MA Industria produzione mangimi s.r.l. c/Comune di Ceresole d'Alba e G.E.C. – Gestione Esazioni Convenzioni Spa.

Allegato



N. 230 Reg. ordinanze 2013

Ordinanza del 7 gennaio 2013 emessa dalla Commissione tributaria provinciale di Cuneo sui ricorsi riuniti proposti da IN.PRO.MA. Industria produzione mangimi s.r.l. c/Comune di Ceresole d'Alba e G.E.C. - Gestione Esazioni Convenzioni Spa



COMMISSIONE TRIBUTARIA

PROVINCIALE DI CUNEO

La Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo – 1^a Sezione, composta alla pubblica udienza del 3 dicembre 2012 dai sigg.

Dr. Vittorio LANZA

Presidente Rel.

Geom. Guido MOLINERIS

Giudice

Rag. Ezio CHIRIOTTI

Giudice

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

nel giudizio tributario N. 305/07 (+ 89/12 + 90/12) R.G.R. promosso da

IN.PRO.MA. – INDUSTRIA PRODUZIONE MANGIMI S.r.l., in persona del legale rappresentante M. Riva, rappresentata e difesa dagli Avv. M. Ternavasio di Bra e M. Pizzetti di Torino, elettivamente domiciliata presso l'Avv. G. Lazzari in Cuneo, Cso Carlo Emanuele III° n. 7.

RICORRENTE

contro

COMUNE DI CERESOLE D'ALBA, in persona del Sindaco pro-tempore, rappresentato e difeso dal dr. F. Balocco di Alba e dall'Avv. P.G. Coppa di Alba ed elettivamente domiciliato presso lo studio dei medesimi in Alba, Piazza Cristo Re n. 14

RESISTENTE

e contro

G.E.C. GESTIONE ESAZIONI CONVENZIONATE S.p.a., in persona del legale rappresentante pro-tempore Avv. G.B. Rocca, rappresentata e difesa dall'Avv. C. Rocca ed elettivamente domiciliata presso il recapito dello stesso in Cuneo, Cso IV Novembre n. 18, presso GEC Spa

RESISTENTE

La IN.PRO.MA spa ha chiesto l'annullamento dell'avviso di accertamento-liquidazione del 1°/3/2007 (305/07 RGR) emesso dalla G.E.C. spa per conto dell'Ente impositore, COMUNE DI CERESOLE D'ALBA, con il quale le è stato



ingiunto di pagare la somma di € 78.157,50 per Contributo per l'anno 2006 ex art. 16, comma 4, L. R. 24/10/2002 n. 24 quale gestore di impianto di pretrattamento e di trattamento di scarti animali ad alto rischio e a rischio specifico di BSE. La ricorrente sostiene che la norma della legge regionale sopra citata contrasta con gli artt. 119, 117, c. 2 lett e) e 117 c. 4 e con gli artt. 117, c. 2, lett. s) e 117, c. 3, in correlazione all'art. 119 della Costituzione e ha chiesto che gli atti venissero rimessi alla Corte Costituzionale per la dichiarazione di incostituzionalità della norma stessa.

Con ordinanza del 9/7/2008 questa Commissione ha ordinato la trasmissione degli atti alla Corte Costituzionale disponendo la sospensione del giudizio e, ex art 47 D. Lgs 31/12/1992 n. 546, dell' esecutività dell'atto impugnato

La Corte Costituzionale, poiché la Regione Piemonte aveva nel frattempo abrogato la norma in questione, con ordinanza del 20/11/2009 ha ordinato la restituzione degli atti a questa CTP per una nuova valutazione dei presupposti dell'incidente di costituzionalità precisando che

“..la Commissione rimettente è, altresì, chiamata ad apprezzare l'incidenza, sulla questione dalla stessa prospettata, di quanto statuito da questa Corte con la sentenza n. 102 del 2008, secondo cui, nell'esercizio dell'autonomia tributaria di cui all'art 119 della Costituzione le Regioni a statuto ordinario sono assoggettate al duplice limite costituito dall'obbligo di esercitare il proprio potere di imposizione in coerenza con i principi fondamentali di coordinamento e dal divieto di istituire o disciplinare tributi già istituiti da legge statale o di stabilirne altri aventi lo stesso presupposto, almeno fino all'emanazione della legislazione statale di coordinamento (punto 5 del Considerato in diritto);

che al tempo stesso si appalesa necessario considerare la recente giurisprudenza relativa alla specialità o meno degli scarti animali rispetto alla generalità dei rifiuti, anche alla luce della normativa comunitaria e nazionale in materia”.

La IN.PRO.MA, con memoria dell'11/2/2010, ha osservato che la Corte Costituzionale aveva in sostanza richiesto alla CTP di precisare alcuni punti e ha ribadito le ragioni che, a suo dire, permettevano di ritenere perdurante la rilevanza del sospetto di incostituzionalità dell'art. 16, c. 4, LRP 24/2002, la rilevanza di tale sospetto, l'importanza della sentenza n. 102/2008 della Corte Costituzionale e l'interpretazione che poteva esser data alla giurisprudenza di legittimità sugli scarti animali evidenziata dalla Corte Costituzionale

Il COMUNE DI CERESOLE D'ALBA ha chiesto la reiezione del ricorso perché le censure di incostituzionalità sollevate sono infondate: quella di violazione dell'art 119 della Costituzione perché, in assenza di legislazione statale sul punto, un tributo



in materia sarebbe unicamente soggetto ai "principi generali" (sent. C Cost. 12/12/2004 n. 372); quella ex art 117 perché la tutela dell'ambiente, riservata a legge dello Stato, è solo uno scopo accessorio della norma contestata.

In particolare il COMUNE ha rilevato che la Corte Costituzionale nell'ordinanza 309/2009 del 20/11/2009 ha invitato questa CTP ad apprezzare l'incidenza sulla questione prospettata di due punti in particolare.

In merito al primo punto evidenziato nell'ordinanza del 20/11/2009 della Corte Costituzionale (limiti e divieti per il potere impositivo delle Regioni) ha citato la sentenza n. 102/2008 (in materia di leggi in materia fiscale della Regione Sardegna) che ha tra l'altro riconosciuto la facoltà per le Regioni di legiferare in materia fiscale:

- 1°) per le limitate ipotesi di tributi per la maggior parte "di scopo" o "corrispettivi", aventi presupposti diversi da quelli statali

- 2°) se i tributi regionali non hanno gli stessi presupposti di quelli statali

- 3°) anche in mancanza di un'apposita legge statale di coordinamento se, oltre a rispettare la Costituzione, rispettano anche i principi dell'ordinamento o almeno (sent. 372/2004) in caso di inerzia del legislatore, attenendosi ai principi fondamentali comunque desumibili dall'ordinamento.

In merito al secondo punto (recente giurisprudenza relativa alla specialità o meno degli scarti animali rispetto alla generalità dei rifiuti), la L.R. 24/2002 ("*I soggetti che gestiscono impianti di pre-trattamento e di trattamento di scarti animali.....corrispondono ai comuni sedi degli impianti un contributo*") prevedeva l'applicazione del Contributo agli scarti animali a prescindere da ogni qualificazione giuridica degli stessi. La IN.PRO.MA non effettua alcuna attività di recupero degli scarti in questione, ma provvede allo smaltimento e alla distruzione ricavando energia dall'incenerimento e quindi un'ulteriore attività propria.

Il COMUNE resistente ha illustrato poi la normativa comunitaria nella materia *de quo* (Regolamento CE n. 1774/2002) che, tra l'altro, prevede per gli scarti animali trattati dalla IN.PRO.MA. l'eliminazione diretta "*come rifiuti mediante incenerimento*" con assoluta preclusione della possibilità di recuperarli o riutilizzarli.

La normativa italiana (art 185 D. Lgs. N. 152/2006, in parte riformulato dall'art 13, 1° comma, D. Lgs. 3/12/2010 n. 205) esclude, tra l'altro, dall'ambito di applicazione della disciplina relativa ai rifiuti "*i sottoprodotti di origine animale*" e le "*carcasse di animali morti per cause diverse dalla macellazione*".

I materiali trattati dalla IN.PRO.MA. non sono secondo il COMUNE "*sottoprodotti*" difettando i requisiti di legge (art 184 bis, 1° c., D. Lgs. N. 152/2006) e comunque, anche se fossero sottoprodotti, sarebbero destinati tassativamente all'incenerimento. Neppure sono "*carcasse di animali morti per cause diverse dalla macellazione*" ("*carogne*" secondo la previdente normativa) come stabilito da Cass. Pen. 4/11/2008 n. 45057.



Gli scarti animali a rischio BSE trattati dalla ricorrente sono quindi estranei alla portata derogatoria dell'art 185 D. Lgs. 152/2006.

Il COMUNE ha citato poi le tre note sentenze della Corte di Cassazione penale (sent. 26/1/2007 n. 21676; sent. 4/11/2008 n. 45057; sent. 5/2/2009 n. 12844) che hanno riconosciuto rispettivamente:

- a) l'esistenza di un ambito di applicazione concorrente della disciplina comunitaria e di quella nazionale in quanto il Regolamento CE
- b) il fatto che le "carogne" rientrano nei rifiuti, sottratte alla disciplina generale sui rifiuti se qualificabili come sottoprodotti del processo di macellazione
- c) gli scarti di origine animale sono sottratti all'applicazione della normativa in materia di rifiuti e soggetti solo al regolamento CE 1774/2002 solo se qualificabili come sottoprodotti, ex art 183, comma 1 lett n, D. Lgs. 152/2006, mentre negli altri casi nei quali il produttore se ne sia disfatto per destinarli allo smaltimento restano soggetti alla disciplina del T.U. in materia ambientale

Secondo il COMUNE resistente, la norma istitutiva del contributo in questione rispetta i principi dell'ordinamento tributario stabiliti dal legislatore statale e, ciò nonostante, ha presupposto diverso rispetto ai preesistenti tributi.

Sul primo punto, si tratta sempre di smaltimento, sia pure con modalità particolari, e quindi gli scarti animali devono soggiacere ai principi stabiliti dal legislatore (commi XXIV e segg. Art 3 L. 549/1995) e il contributo risulta contiguo, finalisticamente analogo, ma mai sovrapponibile al tributo regolato dalla suddetta norma, come emerge dalla comparazione soprattutto di fine, soggetto passivo, base imponibile ed ammontare.

Sul secondo va detto che tributo e contributo colpiscono lo smaltimento di materia assoggettando però all'onere economico modalità di smaltimento diverse, contigue e tassativamente regolate dalle leggi applicabili in materia. E quindi sussiste la diversità di presupposto che legittima l'introduzione di un nuovo onere economico non espressamente previsto dal legislatore nazionale. Infine, il Contributo in questione mira a fornire agli enti locali interessati alle conseguenze delle attività pregiudizievoli un mezzo per sostenere le spese che ne derivano ed ha quindi natura corrispettiva e compensativa. Trattandosi di tributo "di scopo" o "corrispettivo" rientra nel potere esclusivo della Regioni di autodeterminazione del prelievo (C. Cost. n. 102/2008).

Anche la G.E.C. si è costituita in causa e ha chiesto la reiezione del ricorso essendo lei incaricata solo della riscossione e non avendo titolo a replicare alle doglianze della IN.PRO.MA. che comunque ritiene siano infondate.



Con ricorso del 20/1/2012 N. 89/12 RGR) IN.PRO.MA. ha poi chiesto l'annullamento previa sospensione dell'ingiunzione di pagamento n. 20110327205394637000, del 16/11/2011 con la quale la GEC Spa, per conto dell'ente impositore COMUNE DI CERESOLE D'ALBA, le ha ingiunto di pagare la somma di € 129.948,00, oltre interessi per € 7.960,65, quale contributo dovuto ex art 16, comma 4, Legge Regionale Piemonte 24/10/2002 n. 24, come modif. dalla L.R.P. 2/2003 per l'anno 2007, previa sospensione del giudizio e rimessione alla Corte Costituzionale ex art 134 L. 11/3/1958 n. 57.

Con un ulteriore ricorso (N. 90/12 RGR) la IN.PRO.MA ha impugnato un provvedimento del COMUNE che aveva quantificato in € 29.563,68 la sanzione per l'omesso versamento del contributo 2007.

Sostiene la ricorrente che, avendo la L.R. 30/9/2009 n. 28 soppresso il 4° comma, art. 16 sopra citato, non deve più alcun contributo al COMUNE e ricorda che già con il ricorso del 2/5/2007 del quale si è detto si era opposta ad analoga ingiunzione della GEC, per conto dell'ente impositore, che aveva chiesto il pagamento del contributo, di € 78.157,50, per il 2006.

Con motivi aggiunti del 21/1/2012 la IN. PRO. MA. ha eccepito la violazione dell'art 2 R.D. 639 del 14/4/2010 e dell'art 36, c. 2, lett a) del D.L. 31/12/2007 n. 248 e la violazione dell'art. 2 quater, comma 1 quinquies, D.L. 564/1994 in quanto la suddetta rimessione degli atti alla Corte Costituzionale faceva sì che il credito di cui all'ingiunzione qui impugnata non fosse certo, liquido ed esigibile e che l'ingiunzione fosse stata emessa "in carenza di potere".

Il 9/3/2012 si era intanto costituita anche in questa causa la GEC Spa con comparsa di costituzione e risposta nella quale aveva concluso come in epigrafe rilevando che, nella sua qualità di agente della riscossione, non aveva titolo a replicare alle doglianze della ricorrente che, comunque, chiedeva fossero respinte per le ragioni esposte dal COMUNE DI CERESOLE nelle sue difese.

La Corte Costituzionale, con ordinanza del 18-21 giugno 2012 ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale sollevata nel processo 305/07 RGR (per il contributo 2006) rilevando, tra l'altro, che il giudice rimettente, nel riproporre la questione, non aveva proceduto alle valutazioni demandategli dalla Corte con la predetta ordinanza, in particolare rilevando che questa Commissione: a) non aveva motivato sulla perdurante rilevanza della questione, b) lasciava irrisolta la questione della natura tributaria o non tributaria del denunciato "contributo" regionale, c) non prendeva posizione circa l'incidenza della



questione dell'eventuale specialità degli scarti animali rispetto a quella della generalità dei rifiuti, d) non deduceva alcun contrasto rispetto agli evocati parametri omettendo qualsiasi censura quanto all'art 117 Cost. e mostrandosi perplesso quanto all'art. 119.

Dopo l'ordinanza della Corte Costituzionale del 18-21/6/2012, la ricorrente e il COMUNE resistente hanno tempestivamente depositato una memoria, riferita al giudizio 305/07 – 89/12 - 90/12 RGR, con nuove conclusioni la prima e riproponendo sostanzialmente le sue (giudizio 89/12 RGR) il secondo.

L' IN.PRO.MA. ha, in particolare, sostenuto che ben é possibile una nuova rimessione degli atti alla Corte Costituzionale, integrata dagli elementi richiesti dalla Corte stessa affinché valuti la legittimità costituzionale del citato art 16, c. 4, L.R. n. 24/2002.

E ha, tra l'altro, citato diverse pronunce della Corte Costituzionale che hanno ammesso la riproposizione della stessa questione già ritenuta inammissibile quando la sua pronuncia sia stata di carattere non decisorio e sia fondata su motivi rinnovabili dal giudice *a quo*.

Ha aggiunto poi che il fatto che la norma in questione sia stata abrogata non rende la questione irrilevante in quanto le ingiunzioni opposte si basano su detta norma, l'abrogazione non può avere efficacia retroattiva e l'eventuale giudizio di illegittimità costituzionale porterebbe alla caducazione dell'unico fondamento giuridico posto a base delle ingiunzioni.

La natura tributaria del "contributo" era già stata ritenuta nella precedente ordinanza di rimessione di questa Commissione ed è stata confermata, per un' ipotesi analoga, dalla recente sentenza n. 280/2011 della stessa Corte.

Quanto all'eventuale specialità della disciplina sugli scarti animali rispetto a quella della generalità dei rifiuti, ha osservato la ricorrente che la gestione degli scarti dei sottoprodotti di origine animale è regolata dalla disciplina generale in materia di rifiuti, come riconosciuto dalla giurisprudenza penale di legittimità.

Il contrasto della norma impugnata con i parametri di legittimità evocati sussiste perché il tributo si pone, secondo la IN.PRO.MA., in contrasto con la disciplina costituzionale in materia di potestà tributaria delle Regioni, come anche ha stabilito la sentenza C. Cost. 102/2008 che ha riconosciuto alle regioni, ai sensi dell'art. 117, c. 4, Cost., potestà legislativa esclusiva per i "tributi di scopo" o "corrispettivi" aventi presupposti diversi da quelli degli esistenti tributi statali, ma a condizione che, oltre che in armonia con la Costituzione, rispettino i principi dell'ordinamento tributario.

E le Regioni non possono incidere sul tributo speciale per il deposito in discarica di rifiuti che è un tributo che va considerato statale e non "proprio" delle Regioni nel senso previsto dall'art 119 Cos..



Principio fondamentale del sistema delineato dal tributo statale è quello di favorire la minor produzione di rifiuti e il recupero dagli stessi di materia prima e di energia.

L'art 16, 4°c., L.R. su cui si basano le ingiunzioni opposte è in contrasto con tale *ratio* perché prevede un'imposta che riguarda la fase intermedia del trattamento e colpisce soggetti che favoriscono una minor produzione di rifiuti o il recupero degli stessi e quindi tendono al risultato voluto dal legislatore statale con la L. 549/1995.

Il legislatore nega implicitamente che le attività di pretrattamento possano rappresentare il presupposto di un tributo perché, soggette comunque ad un tributo, le imprese che esercitano tale attività avrebbero più convenienza a provvedere allo smaltimento senza alcun pretrattamento.

Il tributo di cui si discute è stato introdotto inoltre, di fatto, nella materia ambientale che l'art. 117 Cost. riserva allo stato e quindi il più volte citato 4° c. art 16 L.R. viola, ex art 117, c. 2 lett a) e 3, Cost., la potestà legislativa statale esclusiva in materia ambientale e i principi posti dalla legislazione statale in materia di valorizzazione dell'ambiente,

Con riferimento ai ricorsi RG n. 89/2012 e 90/2012 l'ingiunzione di pagamento è illegittima in quanto notificata nella pendenza dell'espressa sospensione del procedimento e dunque è basata su di un atto che, sospeso in autotutela, non ha acquisito l'efficacia di titolo esecutivo tale da consentire la riscossione coattiva dei crediti.

E comunque è nulla ex art. 11, c. 2, L. 212/2000 essendo l'ingiunzione stata adottata in difformità rispetto alle comunicazioni fornite da IN.PRO.MA.

La sanzione per ritardato pagamento è infine illegittima perché adottata in violazione dell'art. 13 D. Lgs 18/12/1997 n. 471 e dell'art. 3, c. 2, D. Lgs. 18/12/1997 n. 472.

Nella memoria difensiva del 21/11/2012 il COMUNE DI CERESOLE D'ALBA ha negato che la questione di legittimità costituzionale (unica difesa – rileva – della ricorrente) potesse essere riproposta alla Corte essendo stata dichiarata definitivamente inammissibile dalla Corte stessa. Ha citato anche giurisprudenza costituzionale in tale senso che ribadisce che in presenza di una decisione fondata su motivi non rimuovibili dal remittente è precluso a quest'ultimo proporre una seconda volta la medesima questione nello stesso grado di giudizio. Sarebbe possibile solo in presenza di un quadro argomentativo sostanzialmente diverso.

I tre ricorsi (305/07, 89/12 e 90/12 RGR) sono stati riuniti da questa Commissione all'udienza del 3/12/2012.



Tutto ciò premesso, questa Commissione ritiene che l'ordinanza del 18-21/6/2012 della Corte Costituzionale costituisca una pronuncia non sul merito della vicenda, ma di carattere decisorio essendo basata su delle ragioni che il giudice *a quo* può senz'altro rimuovere (Corte Cost. 15/11/2012 n. 152) riproponendo, senza porsi in contrasto con il disposto dell'art. 137 della Costituzione, la questione in modo tale da eliminare i vizi che in precedenza impedivano l'esame del merito della questione seguendo quindi l'insegnamento della citata sentenza e della costante copiosa giurisprudenza costituzionale formatasi sul punto (sentenza n. 50/2006 e ordinanze n. 399/2002, n. 371/2004 e n. 317/2007, fra le tante).

Poiché deve ritenersi la possibilità di riproporre in questo giudizio la questione alla luce della ragioni dianzi esposte, la Commissione deve quindi stabilire se siano rilevanti e non manifestamente infondate le eccezioni di legittimità costituzionale sollevate dalla ricorrente in merito all'art. 16, c. 4, L.R. del Piemonte 24/10/2002 n. 24 e quindi deve, in particolare, anche valutare come richiesto dalla Corte Costituzionale:

1°) se perduri, nonostante l'abrogazione della norma ritenuta incostituzionale a seguito dell' art. 21 L.R. 30/9/2008 n. n. 28, la rilevanza della proposta questione di legittimità costituzionale.

2°) se quello che l'art. 16, c. 4, la L.R. del Piemonte 24/10/2002 n. 24 definisce "contributo" sia effettivamente un contributo o non piuttosto un tributo.

3°) se incide sulla questione l'eventuale specialità degli scarti animali rispetto a quella della generalità dei rifiuti anche alla luce della normativa comunitaria e nazionale in materia.

4°) se sia ravvisabile un contrasto dell'art 16, c. 4, L.R. cit. con gli evocati parametri di cui agli art 117, II° c lett s) e 119 Cost..

Si passerà quindi all'esame dei quattro punti cui sopra.

1°) se perduri, nonostante l'abrogazione della norma ritenuta incostituzionale a seguito dell' art. 21 L.R. 30/9/2008 n. n. 28, la rilevanza della proposta questione di legittimità costituzionale.

La GEC Gestione Esazioni Convenzionate, per conto del Comune di Ceresole d'Alba, ha notificato il 1°/3/2007 alla IN.PRO.MA. avviso di accertamento-liquidazione ingiungendole il pagamento di € 78.157,50, oltre spese, per l'attività di trattamento e di trasformazione di scarti animali svolta nell'anno 2006

Le ha poi notificato il 23/11/2011 ingiunzione di pagamento di € 137.930,65 in relazione all'attività di pretrattamento e trasformazione svolta nell'anno 2007.

La disposizione dell'art. 16, c. 4, L.R. Piemonte 24/10/2002 n. 24 che prevede il contributo per l'esazione del quale sono stati emessi i due provvedimenti è stata abrogata dall'art. 21 L.R. 30/9/2008 n. 28.



L'art. 16, c. 4, della succitata L.R. è però applicabile *ratione temporis* alla fattispecie oggetto del giudizio di competenza di questa Commissione, relativo, come si è visto, alla debenza o meno del contributo in questione per annualità antecedenti alla detta abrogazione che non prevede un suo effetto retroattivo.

2°) se quello che l'art. 16, c. 4, L.R. del Piemonte 24/10/2002 n. 24 definisce "contributo" sia effettivamente un contributo o non piuttosto un tributo.

Vanno qui richiamati i criteri elaborati dalla Corte Costituzionale (tra le tante: sent. n. 73/2005; sent. n. 334/2006; sentenze n. 64 e 335/2008; sentenze n. 141, 238 e 146/2009) per stabilire se un'entrata sia di natura tributaria che consistono: a) nella doverosità della prestazione, in mancanza di un rapporto sinallagmatico tra le parti; b) nel collegamento di detta prestazione alla spesa pubblica in relazione ad un presupposto economicamente rilevante.

L'elemento costitutivo del criterio sub a) sussiste perché l'obbligo del pagamento del "contributo" è stabilito direttamente ed esclusivamente dalla legge regionale e non trova la sua fonte in un rapporto sinallagmatico tra le parti (contratto, convenzione o simili).

Ma anche il criterio sub b) è da ritenersi rispettato perché l'art. 16, c. 4, L.R. Piemonte 24/10/2002 n. 24 non prevedeva espressamente la destinazione del "contributo": le finalità della legge (art. 1) erano limitate ad una generica disciplina della gestione e della riduzione dei rifiuti, ma il comma 6 del cit. art. 14 prevedeva la possibilità di aumentare il contributo di cui al comma 4 e altri per destinare la maggior somma "*parzialmente o totalmente a favore dei comuni limitrofi alla sede di ubicazione degli impianti di cui ai commi 1, 2, 3, 4 e 5, dei comuni interessati dall'aumento del traffico veicolare conseguente all'attivazione degli impianti nonché dei comuni nei quali si evidenzino criticità a causa dell'attivazione dei suddetti impianti*".

In altre parole, qualora si fossero verificate delle "criticità" in altri comuni a causa degli impianti, una parte del maggior "contributo" poteva essere versata agli stessi.

Sembra che se ne possa fondatamente dedurre che il contributo fosse destinato a compensare il comune nel quale avevano sede gli impianti per le "criticità" che a causa degli stessi si sarebbero in quel comune verificate e che, se se ne fossero verificate anche in comuni limitrofi o comunque interessati dall'attività degli impianti, il "contributo" a favore del comune sede di questi potesse essere aumentato per compensare anche le criticità di quegli altri comuni.

Osserva ancora la Commissione che il fatto che il contributo in questione miri a fornire agli enti locali interessati alle conseguenze delle attività pregiudizievoli un mezzo per sostenere le spese che ne derivano è affermato dallo stesso COMUNE DI CERESOLE (pag.35 memoria di costituzione del 30/11/2012) ed è confermato dalle difese svolte nel giudizio avanti alla Corte Costituzionale dalla Regione Piemonte nel



quali essa ha sostenuto (pag. 4 Ordinanza C. Cost. n. 156 del 18-21/6/2012) che lo scopo del tributo sarebbe quello di *“compensare, in funzione commutativa, i costi di sviluppo, manutenzione e ammodernamento aggiuntivi a carico della collettività, nonché quelli relativi alle politiche di informazione ambientale e sociale conseguenti all’insediamento degli impianti”*.

Questa connotazione funzionale e il fatto che il prelievo avesse per oggetto l’attività economica di gestione degli impianti consentono di ritenere il contributo uno strumento di riparto, ai sensi dell’art. 53 Cost., del carico della spesa pubblica in ragione della capacità economica manifestata dai soggetti gestori degli impianti, come per ipotesi analoga (Sent. n. 280/2011) la Corte Costituzionale ha già ritenuto.

Ritiene quindi la Commissione che possa dirsi che il “contributo” in esame, rispondendo alle indicate caratteristiche essenziali del tributo, abbia natura fiscale.

Secondo l’insegnamento della Corte Costituzionale che si può trarre dalla citata sentenza emessa per ipotesi analoga, soggetti passivi del “tributo” sono i gestori di impianti come quello della IN.PRO.MA., soggetti attivi sono i Comuni nei quali hanno sede gli impianti, il presupposto economicamente rilevante è la gestione dei detti impianti e la base imponibile è l’entità in chilogrammi del materiale trattato.

3°) se incide sulla questione l’eventuale specialità degli scarti animali rispetto a quella della generalità dei rifiuti anche alla luce della normativa comunitaria e nazionale in materia.

Costantemente la Corte di Cassazione penale ha sempre ritenuto (V. da ultimo Cass. Pen. 15/12/2011 n. 2710, dep. 23/1/2012) che il Regolamento CEE 3/10/2002 n. 1774 non si pone in posizione di specialità, ma bensì di complementarietà, con la normativa generale sui rifiuti di cui al D Lgs 3/4/2006 n. 152, se non per i sottoprodotti ai sensi dell’art. 183, c. 1°, lett. n), D Lgs 3/4/2006 n. 152 cit. non destinati allo smaltimento o incenerimento.

Le sentenze 26/1/2007 n. 21676 e, 4/11/2008 n. 45057 della Corte di Cassazione hanno riconosciuto rispettivamente:

- d) l’esistenza di un ambito di applicazione concorrente della disciplina comunitaria e di quella nazionale in quanto il Regolamento CE *“regola esclusivamente i profili sanitari e di polizia veterinaria della fase di trasformazione dei rifiuti di origine animale, con esclusione dei profili di gestione degli stessi rifiuti”*
- e) il fatto che le “carogne” rientrano nei rifiuti, sottratte alla disciplina generale sui rifiuti se qualificabili come sottoprodotti del processo di macellazione *“destinati al riutilizzo certo senza trasformazioni preliminari e senza pregiudizio per l’ambiente”*



Il trattamento e lo smaltimento di scarti animali sono quindi disciplinati secondo la giurisprudenza di legittimità, che pare pienamente condivisibile, dal Reg 1774/2002 sotto il profilo più strettamente sanitario, ma sono assoggettati sotto tutti gli altri profili, alla generale disciplina dei rifiuti.

Gli scarti animali ad alto rischio e a rischio specifico di BCE devono essere dalla IN.PRO.MA. necessariamente inceneriti o coinceneriti, come la ricorrente ha sostenuto e le controparti non hanno contestato.

La disciplina CEE sugli scarti animali, se non come sottoprodotti ai sensi dell'art. 183, c. 1°, lett. n), D Lgs 3/4/2006 non destinati allo smaltimento o incenerimento, quali non sono quelli trattati dalla IN.PRO.MA., non può quindi essere considerata speciale rispetto a quella della generalità dei rifiuti.

4°) se sia ravvisabile un contrasto dell'art 16 L.R. cit. rispetto agli evocati parametri di cui agli art 117, II° e lett s) e 119 Cost.

L'art- 119 della Costituzione stabilisce che *"Le Regioni hanno autonomia finanziaria nelle forme e nei limiti stabiliti da leggi della Repubblica"*.

La Corte Costituzionale ha sempre interpretato questo parametro (fra le tante: sentenze n. 271 e 272/1986; sentenze n. 204 e n, 214/1987; sent. n. 294/1990; sent. n. 295/1993 e sent. n. 355/1998) sostenendo che quell'aspetto dell'autonomia finanziaria delle regioni che è costituito dalla loro potestà legislativa in materia tributaria non può essere legittimamente esercitato in mancanza di una previa legge statale che definisca, quanto meno, gli elementi essenziali del tributo.

Si tratta, in altre parole, di una potestà normativa meramente attuativa delle leggi statali e nel caso in esame non è rinvenibile alcuna disposizione di legge statale che abbia attribuito alla Regione Piemonte la suddetta potestà normativa di attuazione con riferimento al denunciato prelievo tributario.

Sia la IN.PRO.MA. sia il COMUNE DI CERESOLE D'ALBA hanno richiamato a conforto delle rispettive tesi la nota sentenza n. 102/2008, in materia di tributi regionali istituiti dalla Regione a statuto speciale Sardegna (artt. 2, 3 e 4 L n. 4/2006 e art. 5 L 2/2007) sulla quale appare quindi opportuno in questa sede un breve approfondimento anche perché la detta sentenza costituisce una preziosa summa dei fondamentali principi che emergono dalla carta costituzionale in materia di potestà impositiva delle regioni

Va subito precisato che le questioni di legittimità costituzionale valutate da quella sentenza erano state proposte in riferimento agli artt. 117 e 119 Cost., ma in correlazione con l'art. 8 lett i (ora h) dello Statuto della Regione Sardegna che consente alla regione di istituire imposte e tasse sul turismo e altri tributi propri che la regione ha facoltà di istituire con legge in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato.



Ma la Corte Costituzionale oltre a stabilire che la legislazione tributaria della Regione Sardegna è sottoposta all'unica condizione prevista dall'art. 8 lett i dello Statuto, di legiferare in armonia con i principi del sistema tributario statale ha anche fatto un preciso raffronto con le condizioni alle quali sono sottoposte le regioni a statuto ordinario che *"sono assoggettate al duplice limite costituito dall'obbligo di esercitare il proprio potere di imposizione in coerenza con i principi fondamentali di coordinamento e dal divieto di istituire o disciplinare tributi già istituiti da legge statale o stabilirne altri aventi lo stesso presupposto, almeno fino all'emanazione della legge statale di coordinamento"*.

Sull'ultimo punto la sentenza cita numerosi precedenti del tutto conformi: 451/2007; 413 - 417 - 75 e 2/2006; 455 - 397 e 335/2005; 431/2004.

E anche la limitata facoltà ex art 117, 4° c., Cost, di stabilire tributi propri aventi presupposti diversi da quelli dei tributi statali pure in mancanza di una legislazione statale di coordinamento è sempre subordinata, secondo la Corte, al fatto che i detti tributi siano in armonia con la Costituzione rispettando i principi dell'ordinamento tributario dello Stato, armonia che va intesa come rispetto dello "spirito" del sistema tributario statale e cioè come coerenza e omogeneità con tale sistema nel suo complesso e con i singoli istituti che lo compongono.

Orbene, può dirsi pacifico (C. Cost. sentenza n. 413/2006 sopra citata) che *"la disciplina per il deposito in discarica dei rifiuti solidi rientra nella competenza esclusiva dello Stato, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lett e) Cost."* e quindi si tratta di *"un tributo che va considerato statale e non già "proprio" della Regione, nel senso di cui all'art. 119 Cost....."*.

Il tributo statale colpisce lo **smaltimento** finale in discarica o mediante incenerimento senza recupero di energia (art. 3, commi 24 e ss., L n. 549/1995) mentre quello regionale colpisce la fase del **trattamento**, condizione per lo smaltimento finale con recupero di energia, come non è contestato in causa che la IN.PRO.MA. provveda a fare ed anzi è espressamente riconosciuto dal COMUNE (si è dianzi detto che nelle sue difese il resistente riconosce che la IN.PRO.MA. provvede allo smaltimento e alla distruzione dei rifiuti ricavando energia dall'incenerimento).

Ratio del tributo statale è favorire la minore produzione di rifiuti e il recupero di materia prima e di energia dagli stessi (comma 24 cit.). Il tributo regionale, che colpisce la fase intermedia del trattamento indipendentemente dal fatto che sia finalizzato alla trasformazione in rifiuto dal quale possa essere recuperata materia prima o energia, oltre ad avere presupposti non diversi rispetto al tributo statale, si pone in netto contrasto con le finalità previste dalla legge statale.

Il tributo statale è stato inoltre istituito in una materia, quella ambientale che l'art. 117, c. 2, lett s), Cost. riserva allo Stato - con la potestà legislativa del quale la

norma impugnata si pone quindi in netto contrasto - in quanto il trattamento e lo smaltimento dei rifiuti solidi rientra a pieno titolo nella "tutela dell'ambiente, dell'ecosistema" previsto dal cit. comma e non nella semplice valorizzazione dei beni ambientali prevista dal comma successivo che, in ordine logico, presuppone la preventiva tutela dei detti beni.

Anche con riferimento alle finalità ambientali perseguite l'art. 16, c. 4, Legge Regionale del Piemonte n. 24/2002 è quindi in piena antitesi con la normativa statale di cui alla L. n. 549/1995 per cui la norma impugnata si pone anche in contrasto con i principi fondamentali.

Altre tesi proposte in via subordinata dalla ricorrente nei giudizi 89/12 e 90/12 RGR vanno valutate in quanto potrebbero incidere sulla rilevanza della proposta questione di legittimazione costituzionale se fossero fondate e quindi accoglibili e tali da consentire di definire altrimenti il giudizio, ma fondate non lo sono e non consentirebbero, se accolte, di definire, tutte le domande formulate nei ricorsi presentati.

Si tratta della tesi secondo la quale l'ingiunzione di pagamento del tributo 2007 sarebbe nulla od annullabile perché notificata in pendenza dell'espressa sospensione del procedimento disposta in via di autotutela dal COMUNE "fino alla data di definizione della legittimità costituzionale della norma che prevede il contributo".

I provvedimenti di autotutela sono connotati da una piena discrezionalità nella fase della loro emissione e, se consistono in provvedimenti di annullamento, come solitamente avviene, non possono essere revocati e l'atto così annullato può essere rimesso soltanto se sussistono nuovi validi motivi e se non è maturato alcun termine di decadenza.

Il provvedimento di autotutela del COMUNE aveva però nel caso in esame semplicemente natura interlocutoria ed era stato emesso verosimilmente più che per "salvaguardia degli interessi della Ricorrente" per salvaguardia del Comune da possibili responsabilità contabili. Avvicinandosi il termine di decadenza il Comune ha ritenuto di revocare, di fatto, il provvedimento di autotutela emettendo l'ingiunzione di pagamento per contributo 2007.

In ogni caso, la richiesta di annullamento dell'ingiunzione relativa al contributo 2007 per mancanza di titolo conseguente alla detta sospensione è stata chiesta dalla ricorrente solo in via subordinata, nel caso di mancata riproposizione della questione di legittimità costituzionale ed inoltre comunque l'eventuale accoglimento della domanda di annullamento o di dichiarazione di nullità della detta ingiunzione non impingerebbe sulla validità dell'ingiunzione per il contributo 2006 oggetto del ricorso rubricato sub 305/2007 RGR in merito al quale solo la dichiarazione di illegittimità



costituzionale dell'art. 16, c. 4, cit. potrebbe portare alla caducazione dell'unico motivo fondante delle domande della ricorrente.

La IN.PRO.MA ha sostenuto inoltre l'illegittimità della sanzione applicata per il tributo 2007 che avrebbe violato l'art. 13 D. Lgs. 471/1997 e l'art. 3, c. 2, D. Lgs. 472/1997, ma evidentemente una decisione sul punto lascerebbe impregiudicata la rilevanza della questione sulla debenza o meno del tributo e quindi, visti anche i motivi esposti a proposito della precedente eccezione, non potrebbe incidere sulla rilevanza della prospettata questione di legittimità costituzionale.

Concludendo questa Commissione ritiene, sulla base di quanto sopra esposto, che il giudizio non possa essere definito indipendentemente dalla risoluzione della questione di legittimità costituzionale sollevata dalla ricorrente dell'art 16, c. 4, L.R. n. 24/2002 con riferimento agli artt. 119, 117, c. 2 lett e) e 117, c. 4, Cost. ed agli artt. 117, c. 2 lett s) e 117 n. 3, in correlazione all'art. 119 della Costituzione che appare non manifestamente infondata

Il procedimento deve quindi esser sospeso e gli atti vanno trasmessi alla Corte Costituzionale che potrà quindi anche valutare se la norma sospettata di incostituzionalità violi le norme costituzionali sopra richiamate

P Q M

Visto l'art 23 L. 11/3/1953 n. 87

ritiene rilevante e non manifestamente infondata la prospettata questione di legittimità costituzionale dell'art 16, c. 4 L.R. Piemonte 24/10/2002 n. 24 con riferimento agli artt. 119, 117, c. 2 lett e) e 117, c. 4, Cost. e 117, c. 2 lett s) e 117 n. 3, in correlazione con l'art. 119 Cost. e conseguentemente

DISPONE

l'immediata trasmissione degli atti alla Corte Costituzionale

SOSPENDE

il giudizio

MANDA

alla Segreteria di notificare la presente ordinanza alle parti in causa, nonché al Presidente della Giunta Regionale del Piemonte e di comunicarla anche al Presidente del Consiglio regionale del Piemonte
Cunco, 7 gennaio 2013.

IL PRESIDENTE
Dr. Vittorio Lanza
Dr. M. Lanza