

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PIVETTI Marco - Presidente -
Dott. BOGNANNI Salvatore - Consigliere -
Dott. CAPPABIANCA Aurelio - Consigliere -
Dott. VIRGILIO Biagio - rel. Consigliere -
Dott. BOTTA Raffaele - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

- sul ricorso n. 10210/07 proposto da:

COMUNE di CINISELLO BALSAMO, in persona del Sindaco pro tempore,
elettivamente domiciliato in Roma, via Monte Zebio n. 30, presso
l'avv. Camici Giammaria, che lo rappresenta e difende unitamente
all'avv. Gueli Giovanni A., giusta delega in atti;

- ricorrente -

contro

RIALTO s.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore,
elettivamente domiciliata in Roma, via Alessandro Farnese n. 7,
presso gli avv.ti Berliri Claudio e Cogliati Dezza Alessandro, che la
rappresentano e difendono giusta delega in atti;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Lombardia n. 12/19/06, depositata il 20 febbraio 2006.

- sul ricorso n. 24132/07 proposto da:

COMUNE di CINISELLO BALSAMO, in persona del Sindaco pro tempore,
elettivamente domiciliato in Roma, via Monte Zebio n. 30, presso
l'avv. Camici Giammaria, che lo rappresenta e difende unitamente
all'avv. Giovanni A. Gueli, giusta delega in atti;

- ricorrente -

contro

RIALTO s.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore,
elettivamente domiciliata in Roma, via Alessandro Farnese n. 7,
presso gli avv.ti Berliri Claudio e Cogliati Dezza Alessandro, che la
rappresentano e difendono giusta delega in atti;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Lombardia n. 82/31/06, depositata il 29 giugno 2006.

- sul ricorso n. 26316/08 proposto da:

RIALTO s.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore,
elettivamente domiciliata in Roma, via Alessandro Farnese n. 7,
presso gli avv.ti Claudio Berliri e Alessandro Cogliati Dezza, che la
rappresentano e difendono giusta delega in atti;

- ricorrente -

contro

COMUNE di CINISELLO BALSAMO, in persona del Sindaco pro tempore,
elettivamente domiciliato in Roma, via Monte Zebio n. 30, presso
l'avv. Giammaria Camici, che lo rappresenta e difende unitamente
all'avv. Giovanni A. Gueli, giusta delega in atti;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Lombardia n. 38/42/08, depositata il 9 maggio 2008.

- e sul ricorso n. 26318/08 proposto da:

RIALTO s.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore,
elettivamente domiciliata in Roma, via Alessandro Farnese n. 7,

presso gli avv.ti Berliri Claudio e Cogliati Dezza Alessandro, che la rappresentano e difendono giusta delega in atti;

- ricorrente -

contro

COMUNE di CINISELLO BALSAMO, in persona del Sindaco pro tempore, elettivamente domiciliato in Roma, via Monte Zebio n. 30, presso l'avv. Giammaria Camici, che lo rappresenta e difende unitamente all'avv. Giovanni A. Gueli, giusta delega in atti;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 32/08/08, depositata il 14 maggio 2008.

Udita la relazione delle cause svolta nella pubblica udienza del 19 ottobre 2011 dal Relatore Cons. Biagio Virgilio;

uditi gli avv.ti Giovanni Gueli per il Comune di Cinisello Balsamo e Claudio Berliri per la Rialto s.r.l.;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale dott. SEPE Ennio Attilio, il quale ha concluso per l'accoglimento dei ricorsi n. 10210/07 e n. 24132/07, per il rigetto, o, in subordine, l'accoglimento del ricorso n. 26316/08 e per il rigetto del ricorso n. 26318/08.

RITENUTO IN FATTO

1. 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 quo ha ritenuto che: a) i rifiuti di imballaggio, in virtù della previsione di cui al D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, comma 10 - 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 al citato D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 7, 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.

La Rialto s.r.l. ha resistito con controricorso.

Il Comune ha depositato memoria.

2. Il Comune di Cinisello Balsamo ha altresì proposto ricorso per cassazione (r.g.n. 24132/07), articolato in tre motivi, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 82/31/06 del 29 giugno 2006, con la quale, rigettando l'appello del Comune, è stata confermata la illegittimità della cartella di pagamento notificata nel 2003 alla Rialto s.r.l. a titolo di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani in relazione agli anni 2000 e 2001.

In particolare, il giudice a quo ha ritenuto di non discostarsi dall'orientamento espresso con precedenti pronunce (tra le quali la n. 12/19/06, oggetto del ricorso per cassazione n. 10210/07, di cui al paragrafo precedente), a tenore delle quali la possibilità di

sottrarsi alla privativa comunale è riconosciuta, a norma del D.Lgs. n. 22 del 1997, ai produttori di rifiuti assimilati che dimostrino - come avvenuto nella fattispecie - di aver avviato al recupero i rifiuti stessi mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero.

La Rialto s.r.l. ha resistito con controricorso.

Il Comune ha depositato memoria..

3. La Rialto s.r.l. ha, a sua volta, proposto ricorso per cassazione (r.g.n. 26316/08), articolato in cinque motivi, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 38/42/08 del 9 maggio 2008, con la quale, rigettando l'appello della contribuente, è stata confermata la legittimità dell'avviso di accertamento della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani ad essa notificato dal Comune di Cinisello Balsamo in relazione agli anni 2002, 2003, 2004 e 2005.

In particolare, per quanto ancora rileva in questa sede, il giudice a quo ha ritenuto che:

a) il D.P.R. n. 158 del 1999, art. 7 prevede non già l'esenzione dall'imposta, ma soltanto una sua riduzione nel caso in cui i rifiuti speciali assimilati a quelli urbani (come quelli in esame) vengano avviati a recupero direttamente dal produttore; b) nei costi di gestione rifiuti previsti dai regolamenti comunali non sono compresi quelli per la raccolta e lo smaltimento degli imballaggi secondari e terziari, proprio perchè a tali operazioni deve provvedere direttamente chi li produce; c) non ha pregio l'obiezione relativa all'omesso svolgimento del servizio da parte del Comune, sia perchè le allegazioni della contribuente sono generiche e indimostrate, sia in quanto, comunque, la tassa è dovuta purchè il servizio sia istituito e sussista la possibilità dell'utilizzazione;

d) non rileva la circostanza che l'area adiacente all'ipermercato sia soggetta a servitù pubblica (peraltro istituita solo nell'aprile 2005), poichè ciò non esclude l'utilizzo dell'area stessa anche da parte dei clienti dell'ipermercato, con relativa produzione di rifiuti.

Il Comune di Cinisello Balsamo ha resistito con controricorso.

Entrambe le parti hanno depositato memoria.

4. La Rialto s.r.l. ha, infine, proposto altro ricorso per cassazione (r.g.n. 26318/08), articolato in quattro motivi, avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 32/08/08 del 14 maggio 2008, con la quale, in accoglimento dell'appello del Comune di Cinisello Balsamo, è stata confermata la legittimità della cartella di pagamento notificata alla contribuente nel 2004 a titolo di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani in relazione all'anno 2002.

In particolare, il giudice a quo ha ritenuto che: a) la cartella è, sia pur succintamente, motivata e, quanto alla sottoscrizione, la stessa non è richiesta, non essendoci equivoci sulla provenienza dell'atto; b) la tassa è dovuta in tutti i casi in cui il servizio è istituito da parte del comune, indipendentemente dall'effettiva utilizzazione.

Il Comune di Cinisello Balsamo ha resistito con controricorso.

Entrambe le parti hanno depositato memoria.

CONSIDERATO IN DIRITTO 1. Il Collegio, preliminarmente, dispone, ai sensi dell'art. 274 c.p.c., la riunione al ricorso n. 10210/07 dei ricorsi nn. 24132/07, 26316/08 e 26318/08, in base al principio generale secondo cui il giudice può ordinare la riunione in un solo processo di impugnazioni diverse, oltre i casi espressamente previsti, ove ravvisi in concreto - come nella specie appare del tutto evidente - elementi di connessione tali da rendere opportuno, per ragioni di economia processuale, il loro esame congiunto (da ult, Cass., Sez. un., n. 18050 del 2010).

2.1. E' opportuno premettere una sintetica descrizione (ovviamente limitata alle norme rilevanti ai fini della decisione) del quadro normativo della materia, applicabile ratione temporis nelle fattispecie in esame (come detto, anni 1999/2005) e costituito essenzialmente dal capo 3^o del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, e dal D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 (cd. decreto Ronchi), e successive modificazioni.

2.2. Con il primo è stata istituita la tassa per il servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni, svolto in regime di privativa dai comuni (art. 58); è stata disciplinata la attivazione del servizio, di raccolta e di smaltimento, prevedendo che se il servizio di raccolta, sebbene istituito ed attivato, non è svolto nella zona di esercizio dell'attività

dell'utente, o è effettuato in grave violazione delle prescrizioni del relativo regolamento, il tributo è dovuto in misura ridotta (art. 59); circa il presupposto della tassa, è stato previsto che la stessa "è dovuta per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti (...), esistenti nelle zone del territorio comunale in cui il servizio è istituito ed attivato o comunque reso in maniera continuativa nei modi previsti dagli artt. 58 e 59", e che "nella determinazione della superficie tassabile non si tiene conto di quella parte di essa ove per specifiche caratteristiche strutturali e per destinazione si formano, di regola, rifiuti speciali, tossici o nocivi, allo smaltimento dei quali sono tenuti a provvedere a proprie spese i produttori stessi in base alle norme vigenti. Ai fini della determinazione della predetta superficie non tassabile il comune può individuare nel regolamento categorie di attività produttive di rifiuti speciali tossici o nocivi alle quali applicare una percentuale di riduzione rispetto alla intera superficie su cui l'attività viene svolta" (art. 62, commi 1 e 3).

2.3. Il D.Lgs. n. 22 del 1997, emanato in attuazione delle Direttive 91/156/CEE sui rifiuti, 91/689/CEE sui rifiuti pericolosi e 94/62/CE sugli imballaggi e sui rifiuti di imballaggio, ha previsto, nel Titolo I ("Gestione dei rifiuti"), che:

- a) la gestione dei rifiuti costituisce attività di pubblico interesse ed è disciplinata al fine di assicurare un'elevata protezione dell'ambiente e controlli efficaci; i rifiuti devono essere recuperati o smaltiti senza pericolo per la salute dell'uomo e senza usare procedimenti o metodi che potrebbero recare pregiudizio all'ambiente (art. 2, commi 1 e 2);
- b) le autorità competenti favoriscono il recupero dei rifiuti, nelle varie forme previste (reimpiego, riciclaggio, ecc), allo scopo di ridurre lo smaltimento dei rifiuti, che costituisce la fase residuale della "gestione" degli stessi, la quale comprende le operazioni di raccolta, trasporto, recupero e smaltimento (artt. 4 e 5 e art. 6, comma 1, lett. d);
- c) sono rifiuti "urbani", tra l'altro, quelli non pericolosi provenienti da locali e luoghi adibiti ad usi diversi da quello di civile abitazione, assimilati ai rifiuti urbani per qualità e quantità, ai sensi dell'art. 21, comma 2, lett. g), mentre sono rifiuti "speciali", tra l'altro, quelli "da attività commerciali" (art. 7, comma 2, lett. b e comma 3, lett. e);
- d) la responsabilità del detentore per il corretto recupero o smaltimento dei rifiuti è esclusa (oltre che nel caso di conferimento degli stessi al servizio pubblico di raccolta) "in caso di conferimento dei rifiuti a soggetti autorizzati alle attività di recupero o di smaltimento, a condizione che il detentore abbia ricevuto il formulario di identificazione di cui all'art. 15 controfirmato e datato in arrivo dal destinatario entro tre mesi dalla data di conferimento dei rifiuti al trasportatore, ovvero alla scadenza del predetto termine abbia provveduto a dare comunicazione alla provincia della mancata ricezione del formulario" (art. 10, comma 3);
- e) i comuni "effettuano la gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati avviati allo smaltimento in regime di privativa"; con appositi regolamenti stabiliscono, fra l'altro, "le disposizioni necessarie a ottimizzare le forme di conferimento, raccolta e trasporto dei rifiuti primari di imballaggio", nonchè "l'assimilazione per qualità e quantità dei rifiuti speciali non pericolosi ai rifiuti urbani ai fini della raccolta e dello smaltimento" (tale potere di assimilazione è divenuto pienamente operante a seguito dell'abrogazione della L. n. 146 del 1994, art. 39 ad opera della L. n. 128 del 1998, art. 17); la privativa suddetta "non si applica (...) alle attività di recupero dei rifiuti assimilati" (dal 1 gennaio 2003, "alle attività di recupero dei rifiuti urbani o assimilati", ai sensi della L. n. 179 del 2002, art. 23) (art. 21, comma 1, comma 2, lett. e) e g) e comma 7).

Il successivo Titolo 2^a (specificamente dedicato alla "gestione degli imballaggi"), premesso che la gestione degli imballaggi e dei rifiuti di imballaggio è disciplinata "sia per prevenirne e ridurne l'impatto sull'ambiente ed assicurare un elevato livello di tutela dell'ambiente, sia per garantire il funzionamento del mercato e prevenire l'insorgere di ostacoli agli scambi, nonchè distorsioni e restrizioni alla concorrenza", ai sensi della citata direttiva 94/62/CE (art. 34, comma 1), ha disposto che:

- a) gli imballaggi si distinguono in primari (quelli costituiti da "un'unità di vendita per l'utente finale o per il consumatore"), secondari o multipli (quelli costituiti dal "raggruppamento di un certo numero di unità di vendita") e terziari (quelli concepiti "in

modo da facilitare la manipolazione ed il trasporto di un certo numero di unità di vendita oppure di imballaggi multipli") (art. 35, comma 1);

b) "i produttori e gli utilizzatori sono responsabili della corretta gestione ambientale degli imballaggi e dei rifiuti di imballaggio generati dal consumo dei propri prodotti"; oltre ai vari obblighi in tema di raccolta, riutilizzo, riciclaggio e recupero dei rifiuti di imballaggio, sono a carico dei produttori e degli utilizzatori i costi per - fra l'altro - la raccolta dei rifiuti di imballaggio secondari e terziari, la raccolta differenziata dei rifiuti di imballaggio conferiti al servizio pubblico, il riciclaggio e il recupero dei rifiuti di imballaggio, lo smaltimento dei rifiuti di imballaggio secondari e terziari (art. 38);

c) "dal 1 gennaio 1998 è vietato immettere nel normale circuito di raccolta dei rifiuti urbani imballaggi terziari di qualsiasi natura.

Dalla stessa data eventuali imballaggi secondari non restituiti all'utilizzatore dal commerciante al dettaglio possono essere conferiti al servizio pubblico solo in raccolta differenziata, ove la stessa sia stata attivata" (art. 43, comma 2).

Infine, l'art. 49, compreso nel Titolo 3[^], ha istituito la "tariffa per la gestione dei rifiuti urbani" (usualmente denominata TIA, "tariffa di igiene ambientale"), in sostituzione della soppressa TARSU, prevedendo, in particolare, nella modulazione della tariffa, agevolazioni per la raccolta differenziata, "ad eccezione della raccolta differenziata dei rifiuti di imballaggio, che resta a carico dei produttori e degli utilizzatori" (comma 10), e disponendo altresì che "sulla tariffa è applicato un coefficiente di riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua detta attività" (comma 14).

2.4. Va poi ricordato che i termini del regime transitorio per la soppressione della TARSU e l'operatività della TIA - regime introdotto dal D.P.R. n. 158 del 1999, modificato dalla L. n. 488 del 1999, art. 33, salva la possibilità per i comuni di introdurre in via sperimentale la TIA - hanno subito varie proroghe e che, infine, il D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 238 (recante "Norme in materia ambientale") ha soppresso tale tariffa, sostituendola con una nuova - "tariffa integrata ambientale", come definita dal D.L. n. 208 del 2008, convertito nella L. n. 13 del 2009, cd. TIA 2 -, e l'art. 264 ha abrogato l'intero D.Lgs. n. 22 del 1997 (sia pur prevedendo anche in questo caso una disciplina transitoria).

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

3.1. Vanno esaminati per primi i ricorsi (n. 10210/07 e n. 26316/08:

v., sopra, paragrafi 1 e 3) relativi agli avvisi di accertamento della tassa de qua per il complessivo periodo 1999/2005, sia per il carattere pregiudiziale delle relative controversie rispetto a quelle concernenti le cartelle di pagamento emesse - in pendenza dei giudizi sugli accertamenti - in relazione ad alcuni di detti anni, sia perchè le sentenze impugnate trattano, pur giungendo a conclusioni diverse, questioni in fatto e in diritto analoghe.

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 2[^] 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 della L. n. 146 del 1994, art. 39, 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 sè, esenti dalla TARSU, ma che ad esse si applica la disciplina stabilita per i rifiuti speciali, che è quella dettata dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 3, 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 ordinali (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, D.Lgs. n. 507 del 1993, ex art. 70) 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 del 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 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).

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.), nè 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 del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 59, commi 2 e 4, 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 del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, comma 3, 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"), nè se le stesse debbano considerarsi di natura pertinenziale od accessoria, così non consentendo a questa Corte di individuare il preciso thema decidendum.

4. Si può ora passare all'esame del ricorso proposto dal Comune di Cinisello Balsamo avverso la sentenza concernente la cartella di pagamento relativa alla TARSU degli anni 2000 e 2001 (n. 24132/07:

v., in narrativa, paragrafo 2).

Il primo motivo (erroneamente indicato in ricorso come secondo), con il quale si denuncia la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18 e 19, nonchè vizio di motivazione, deducendo l'inammissibilità del ricorso introduttivo della contribuente per omessa denuncia di vizi propri della cartella, è inammissibile per difetto di autosufficienza, non essendo riportato il tenore testuale dell'atto censurato.

Anche il secondo motivo, con il quale si lamenta l'omessa o insufficiente motivazione della sentenza, è inammissibile, essendo del tutto privo di quella indicazione riassuntiva e sintetica del fatto controverso, nonchè delle ragioni per cui la motivazione si ritiene inidonea a giustificare la decisione, richiesta, secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte, dall'art. 366 bis cod. proc. civ..

Va, invece, accolto il terzo motivo, con il quale si pone, in termini sostanzialmente analoghi a quelli di cui al secondo motivo del ricorso del Comune concernente gli avvisi di accertamento, la questione delle modalità e degli effetti dell'avviamento al recupero dei rifiuti speciali assimilati: le ragioni dell'accoglimento del motivo sono quindi le stesse di quelle già esposte sopra al paragrafo 3.3.

5. Va, infine, esaminato il ricorso della Rialto s.r.l. avverso la sentenza concernente la cartella di pagamento relativa alla TARSU del 2002 (n. 26318/08: v., in narrativa, paragrafo 4).

Con i motivi 1 e 1 bis, si denuncia, rispettivamente, il vizio di motivazione e, in subordine, la violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 2, in relazione alla mancata indicazione in cartella del responsabile del procedimento. I motivi sono infondati, in applicazione del principio secondo il quale la detta indicazione non è richiesta, dalla norma citata, a pena di nullità, in quanto tale sanzione è stata introdotta dal D.L. 31 dicembre 2007, n. 248, art. 36, comma 4 ter, (convertito nella L. 28 febbraio 2008, n. 31), applicabile soltanto alle cartelle riferite ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1 giugno 2008 (norma ritenuta dalla Corte costituzionale, con sentenza n. 58 del 2009, non in contrasto con gli artt. 3, 23, 24, 97 e 111 Cost.) (Cass., Sez. un., n. 11722 del 2010, nonché Cass. n. 8613 del 2011).

Il secondo motivo ripropone anch'esso la questione, già trattata, delle modalità e degli effetti dell'avviamento al recupero dei rifiuti assimilati: la censura va, pertanto, accolta nei sensi indicati nel paragrafo 3.3 in relazione - anche - al ricorso della società avverso la sentenza relativa agli avvisi di accertamento.

Infine, anche il terzo motivo, concernente la questione dell'accertamento della istituzione ed attivazione del servizio da parte del comune, deve essere accolto, per le ragioni già indicate al paragrafo 3.4 in relazione alle analoghe censure proposte dalle parti nei rispettivi ricorsi relativi agli avvisi di accertamento.

6. In conclusione, i quattro ricorsi vanno accolti nei limiti e nei sensi sopra specificati, le sentenze impugnate devono essere cassate in relazione alle censure accolte e le cause vanno rinviate a diversa sezione della Commissione tributaria regionale della Lombardia, la quale procederà a nuovo esame delle controversie, uniformandosi ai principi enunciati ai paragrafi 3.2, 3.3 e 3.4, e provvedere in ordine alle spese anche del presente giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte riunisce al ricorso n. 10210/07 i ricorsi n. 24132/07, 26316/08 e 26318/08 e li accoglie nei limiti di cui in motivazione.

Cassa le sentenze impugnate in relazione ai motivi accolti e rinvia le cause, anche per le spese, a diversa sezione della Commissione tributaria regionale della Lombardia.

Così deciso in Roma, il 19 ottobre 2011.

Depositato in Cancelleria il 18 gennaio 2012