

## **LA REDAZIONE DEL MUD DA PARTE DI AZIENDE PARTECIPANTI AD UN PROCESSO DI FUSIONE PER INCORPORAZIONE**

di EDOARDO GIUSTI

In merito agli effetti prodotti da una procedura di fusione per incorporazione tra società in relazione agli obblighi di comunicazione ambientale MUD, da eseguire nel rispetto dell'interesse dell'Ordinamento alla tracciabilità dei flussi dei rifiuti prodotti e gestiti, appare in primo luogo necessario premettere brevi cenni sulle conseguenze che comporta la realizzazione di un'operazione societaria quale quella descritta.

La procedura di fusione per incorporazione societaria trova la propria fonte di regolamentazione normativa nel Codice Civile agli artt. 2501 e seguenti, attraverso i quali vengono illustrati i passaggi preliminari e funzionali per addivenire ad una efficace operazione di questo tipo, e nell'art. 2504 bis in cui sono indicati gli effetti prodotti.

A livello giuridico, con riferimento al previgente regime anteriore alla modifica apportata all'art. 2504 bis c.c. ad opera del D.Lgs 6/2003, il risultato prodotto dalla fusione per incorporazione era accostato in via analogica a quanto avviene in materia di successioni mortis causa, posto che la società incorporante assumeva la generalità dei diritti e degli obblighi delle società partecipanti alla fusione, proseguendo in tutti i loro rapporti, anche processuali, anteriori alla fusione. Si realizzava infatti una successione a titolo universale, producendo i risultati tra loro interdipendenti dell'estinzione della società incorporata e della contestuale sostituzione a queste nella titolarità dei rapporti giuridici attivi e passivi della società incorporante, che rappresenta il nuovo centro di imputazione e di legittimazione dei rapporti giuridici già riguardanti i soggetti incorporati.

Dopo l'innovativo intervento del Legislatore, l'attuale orientamento è fermo nel ritenere che la fusione tra società, sia per incorporazione che paritaria, si risolva in una vicenda meramente evolutivo - modificativa dello stesso soggetto giuridico, che conserva la propria identità, se pur in un nuovo assetto organizzativo. Il nuovo articolo, pur lasciando indiscusso l'assunzione dei diritti e degli obblighi delle società partecipanti all'operazione ad opera dell'incorporante, non parla più di "società estinte", affermando espressamente che l'assunzione in capo alla società risultante dalla fusione/incorporazione dei diritti e degli obblighi della società preesistente, comporta la prosecuzione di tutti i rapporti, compresi quelli

processuali, anteriori alla fusione. Pertanto, è possibile affermare che la società incorporata, nonostante la cancellazione dal registro delle imprese, sopravviva in tutti i suoi rapporti alla vicenda modificativa nella società incorporante.

Del medesimo orientamento è anche l'insegnamento della Suprema Corte nell'ormai consolidata giurisprudenza, di cui si ricorda le più recenti decisioni n. 24498/2014, n. 1376/2016 e n. 18188/2016, nelle quali è affrontata la predetta evoluzione normativa.

A conferma di quanto rilevato, può essere motivo di riflessione una recente decisione della Corte di Cassazione, n. 7591/2017, in materia di riscossione tributaria, in cui questa ha ritenuto legittima l'emissione di una cartella di pagamento nei confronti di una società incorporata riferita ai redditi realizzati fino alla data della fusione. Se pur, in linea con quanto sopra detto, sia stata riconosciuta la legittimazione passiva, in ordine alla notificazione della cartella, della società incorporante, subentrata a titolo universale nei rapporti sostanziali e processuali dell'incorporata, appare rilevante la conservata riferibilità della incorporata anche in momento successivo all'atto di incorporazione.

In base a quanto assunto dunque si giunge alla conclusione che, nelle more della regolazione dei rapporti e obblighi che ha visto interessata la società incorporata, questa non abbia soluzione di continuità, e quindi mantenga una propria "presenza", fino alla conclusione degli stessi.

Poste tali premesse e arrivando a trattare quale sia la corretta modalità di redazione del MUD nell'ipotesi in cui intervenga una procedura di fusione per incorporazione tra aziende tenute a tale obbligo redazionale, a beneficio di un miglior comprensione appare utile in prima analisi, oltre che ricostruire l'evoluzione della normativa di riferimento, anche giungere a definire quale sia stato il fine che il Legislatore ha voluto perseguire con l'introduzione di tale strumento, collegato in maniera organica con i "registri di carico e scarico" e i "formulari di identificazione dei rifiuti" (FIR).

Il MUD è stato istituito dalla Legge n. 70 del 1994 e introdotto all'art. 11, comma 3, della previgente normativa ambientale D.Lgs n. 22/97, c.d. Decreto Ronchi, dopo le modifiche operate dalla L. n. 426/98. La norma, poi traslata senza particolari modifiche all'art. 189 comma 3 dell'attuale testo sulla normativa ambientale, D.Lgs n. 152/06, fino all'intervento di modifica apportato dal D.lgs 205/2010, fissava l'obbligo, per coloro che a vario titolo producevano ovvero gestivano i rifiuti, di comunicare annualmente, con le modalità previste dalla legge 25 gennaio 1994, n. 70, le quantità e le caratteristiche qualitative dei rifiuti oggetto delle predette attività.

Da una panoramica del quadro di riferimento anteriore al 2010, emerge fin da subito il carattere organico esistente tra il Modello Unico di Dichiarazione ambientale (MUD) e gli altri documenti correlati del "formulario di identificazione dei rifiuti", art. 193, e "registro di carico e scarico", art. 190 comma 1. Quanto detto si apprezza, oltre che dal precipuo

rimando eseguito da quest'ultimo articolo all'art. 189 comma 3, anche dall'obbligo di tenuta del FIR, strettamente connesso al predetto registro, ogni qualvolta avvenga un trasporto di rifiuti per operazioni di recupero o smaltimento. A ciò deve inoltre aggiungersi che, al fine di riuscire a soddisfare quanto specificamente domandato all'art. 189 comma 3 per la compilazione del MUD in ordine alle quantità e caratteristiche qualitative dei rifiuti prodotti e gestiti, appare certamente un passaggio obbligato il confronto con la predetta documentazione di cui agli artt. 190 e 193, che ha il compito di tener traccia, nell'arco dell'anno di riferimento, delle caratteristiche e attività facenti capo al trattamento degli stessi.

Ecco che quindi emerge in modo chiaro la diretta correlazione presente tra le tre predette scritture, accomunate dall'unico fine perseguito dal Legislatore di tenere traccia della gestione dei rifiuti sotto i profili di qualità e quantità, in linea con il principio di precauzione e tutela del territorio.

L'attuale assetto, frutto dell'intervento legislativo ad opera del D.Lgs 205/2010, ha di fatto modificato il dettato della norma e reso orfano il terzo comma dell'art. 189 degli specifici riferimenti ai soggetti obbligati alla comunicazione annuale MUD. La modifica trae spunto dalla volontà di creare un processo più efficiente di tracciabilità, basato su un sistema digitale (SISTRI), in grado di rendere più agevole il rispetto degli obblighi di compilazione fino ad ora cartacei a cui sono sottoposti gli addetti ai lavori.

Se pur apparentemente l'intervento potrebbe far rilevare la carenza del previgente rapporto organico tra le tre predette documentazioni in forza all'avvenuta modifica, invero sono fatti salvi gli effetti grazie alle continue deroghe da parte del Legislatore che continuano a posticipare la messa a regime del sistema SISTRI.

Di tal che, anche con l'ultima legge di bilancio nazionale n. 205/2017, è stata prevista un'ulteriore proroga fino a fine 2018 per il c.d. "periodo transitorio" (previsto dal D.L. 101/2013), nelle more del quale continuano ad applicarsi gli adempimenti e gli obblighi relativi alla gestione dei rifiuti antecedenti alla disciplina del sistema di controllo della tracciabilità dei rifiuti (SISTRI), così come previsti dagli articoli 188, 189, 190 e 193 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, prima della riforma apportata dal D.Lgs n. 205/2010, nonché le relative sanzioni.

A livello normativo, il fine perseguito dal Legislatore con tali procedure è definito dal combinato disposto ex art. 188 bis comma 1 e art. 177 comma 4, ovvero quello di tracciare i rifiuti dalla loro produzione alla destinazione finale, onde riuscire nell'intento di tutelare la salute umana, le matrici ambientali ed il paesaggio da una gestione avversa al rispetto dei valori costituzionalmente tutelati. Ecco che, quindi, il MUD, compiendo un resoconto delle quantità e qualità di rifiuti trattati, assurge quale strumento di "prova" di quanto redatto nel corso dell'anno di riferimento nei documenti di carico e scarico e nei FIR.

All'art. 258 comma 1 e 5 (versione TUA antecedente al D.Lgs 205/2010) sono fissate le sanzioni di natura amministrativa pecuniaria per la mancata,

inesatta, incompleta ovvero tardiva comunicazione MUD. Altresì sono puniti quei casi in cui le comunicazioni MUD risultano formalmente incomplete o inesatte, anche se con documentazione dei registri di carico e scarico e dei FIR che consentano di ricostruire le informazioni dovute per legge.

Posto tale quadro di riferimento e rapportandosi alla fattispecie iniziale in esame si rileva che, nell'ipotesi in cui intervenga tra più società tenute alla redazione di tali documenti una fusione per incorporazione, ai fini di una corretta compilazione del MUD, in linea con le finalità perseguite dal Legislatore, si ritiene che sia necessario procedere con una presentazione che tenga traccia della incorsa riorganizzazione aziendale e dell'incorporazione delle realtà societarie partecipanti alla fusione. Diversamente, qualora le comunicazioni siano presentate dall'incorporante includendo al suo interno, in maniera indistinta, i dati relativi a registri di carico/scarico e FIR propri dell'incorporata, queste potrebbero apparire inesatte nonché di difficile comprensione, andando quindi a insistere sull'efficace tracciabilità dei flussi dei rifiuti.

Se pur vero che a livello normativo non vi sia alcun tipo di prescrizione in tal senso, appare chiara la necessità di procedere in via cautelativa secondo i predetti canoni, per non far venir meno la tracciabilità dei flussi di gestione dei materiali di scarto e far sorgere un pericolo astratto per l'incolumità pubblica. A tal proposito, le stesse Camere di Commercio (v. Torino), destinatarie del MUD, sono intervenute in modo diretto ed indiretto al fine di perseguire i predetti scopi e regolare nonché uniformare le modalità redazionali da applicare al caso di specie, giungendo alla conclusione che la presentazione dei MUD da parte dell'incorporante debba avvenire tenendo distinti quelli che si riferiscono alle attività della società incorporata fino al momento della fusione.

In particolare, per quanto riguarda i registri di carico/scarico, è specificato che su quello della ditta incorporata deve risultare che i rifiuti in giacenza alla data di incorporazione sono stati acquisiti dalla ditta incorporante. Di riflesso, sul nuovo registro di carico e scarico della ditta incorporante deve risultare che la stessa ha acquisito i rifiuti della ditta incorporata in giacenza alla data di incorporazione.

Relativamente al MUD, è indicato che devono essere presentate due denunce, la prima da parte della ditta incorporata, per tutte le registrazioni effettuate dall'inizio dell'anno fino alla data in cui è stato chiuso il registro a seguito dell'incorporazione. La seconda da parte della ditta incorporante a partire dalla data di cambio registri fino alla fine dell'anno.

Mentre riguardo ai FIR per il trasporto dei rifiuti, è precisato che questi devono essere compilati a nome della ditta incorporante con una specifica da un lato in cui è riportata la ragione sociale della ditta incorporata.

Come ben emerge, si tratta di modalità di compilazioni il cui intento univoco è, come anzi detto, quello di mantenere in evidenza la tracciabilità dei rifiuti anche nel caso in cui intervenga un'operazione societaria che,

insistendo sull'identità aziendale, possa creare confusione nell'attribuzione della produzione degli stessi.

In conclusione, si ritiene quindi che in caso di avvenuta fusione per incorporazione, la modalità di redazione del MUD più in linea con le finalità perseguite dal Legislatore con la normativa in tema di comunicazioni ambientali sia quella che riesca a mettere in evidenza, con denunce separate, i profili qualitativi e quantitativi dei rifiuti prodotti riferibili all'azienda incorporata, così da creare un'armonia tra le documentazioni di riferimento e non creare momenti in cui possa apparire poco chiara la tracciabilità dei flussi.