

Commissione Tributaria Regionale della Toscana  
Sentenza n. 3 del 16 gennaio 2013

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI FIRENZE  
TRENTUNESIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

Russo Pietrantonio - Presidente

Meocci Giovanni - Relatore

Baldini Rosario - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1136/12 depositato il 17/05/2012

- avverso la sentenza n. 199/2/11

emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Pistoia

contro: PU. S.p.A.

difeso da:

Avv. Sa.Ma.

Avv. La.Sa.

Via (...) 50053 Empoli

contro: PU. S.p.A.

proposto dal ricorrente:

FA. S.p.A.

V. (...) 51036 Largano PT

difeso da:

Studio Legale Ni.-Fa.

C/O Avv. Ga.Vi. Viale (...) 50100

Firenze FI

altre parti coinvolte:

Comune Di Largano

51036 Largano PT

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO TARSU/TIA 2004

AVVISO DI ACCERTAMENTO TARSU/TIA 2005

AVVISO DI ACCERTAMENTO TARSU/TIA 2006

AVVISO DI ACCERTAMENTO TARSU/TIA 2007

AVVISO DI ACCERTAMENTO TARSU/TIA 2008

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso notificato in data 7/9.2.2011 la Società Fa. Spa, esercente l'attività di produzione e commercio di articoli per la pulizia e l'igiene della casa, con stabilimento in Larciano (PT) impugnava la cartella di pagamento con la quale la Pu. Spa, a mezzo della Equitalia Cent Spa, richiedeva la somma di Euro 83.979,48 a titolo di tariffa di igiene ambientale (TIA) relativa agli anni dal 2004 al 2008.

Si contestava la applicazione della quota variabile perché calcolata considerando la superficie destinata alla lavorazione, dove si producevano soltanto rifiuti speciali smaltiti direttamente, e quella destinata a magazzino dove non veniva prodotto alcun tipo di

rifiuto, con disapplicazione per illegittimità del regolamento comunale. Si contestava, altresì, l'erroneo assoggettamento all'Iva del 10% in contrasto con quanto rilevato dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 238/2009. Dopo aver accolto, con ordinanza 28.4.2011, l'istanza di sospensione, la Commissione Tributaria Provinciale di Pistoia, con sentenza n. 199/2/11, depositata il 27.10.2011, dichiarava la inammissibilità del ricorso nella parte attinente la quota variabile della tariffa ed il difetto di giurisdizione sulla assoggettabilità della tariffa ad Iva. Il tutto con spese compensate del giudizio.

Avverso tale statuizione proponeva appello la Fa. S.p.A. lamentando la carenza di motivazione in relazione al rilevato difetto di giurisdizione e l'omessa valutazione dei motivi in forza dei quali veniva contestata la applicazione della tariffa variabile. Chiedeva, conseguentemente, in via preliminare, la sospensione della esecuzione della sentenza impugnata (e conseguentemente della cartella esattoriale notificata) e, nel merito, l'annullamento della sentenza, della cartella esattoriale e delle fatture emesse dalla Pu. per gli anni in contestazione, per richiesta di indebito. Con rituale costituzione la Pu. contestava l'atto di appello in tutte le sue motivazioni, ne eccepiva la inammissibilità per consolidazione del rapporto tributario, stante che la tariffa era stata applicata sulla superficie complessiva dichiarata dall'azienda, con l'attribuzione della categoria 20 richiesta, e con l'applicazione delle riduzioni previste dal regolamento a favore di tali categorie di utenti, e ne chiedeva comunque la reiezione per infondatezza.

Evidenziava che, per corretta interpretazione normativa, la tariffa sia nella quota fissa, non contestata, che in quella variabile è dovuta da tutti i possessori o detentori di immobili e che la riduzione della tariffa variabile indicata nel regolamento comunale era conforme alla norma istitutiva della Tarsu e della nuova tariffa.

Rilevava, poi, che la Corte Costituzionale aveva deciso soltanto sulla qualificazione giuridica della tariffa come tassa, con conseguente giurisdizione delle Commissioni Tributarie mentre l'attestazione della non applicazione dell'iva si poneva in contrasto con quanto sostenuto dalla Corte di Cassazione, come organo costituzionale delegato alla interpretazione normativa. In relazione alla sospensione chiedeva che venisse dichiarata la inammissibilità del ricorso per incompatibilità della sospensiva con la struttura del giudizio tributario, o, in subordine, la sua reiezione per mancanza dei requisiti del *fumus boni iuris* e *periculum in mora*.

Con provvedimento presidenziale veniva fissata l'udienza del 3.10.12 per la decisione sulla sospensione. Con ordinanza n. 43/31/12, depositata il 29.10.2012, la Commissione respingeva l'istanza di sospensione e fissava la nuova udienza del 5.12.2012 per la trattazione del merito.

In tale udienza, a seguito della discussione, il procedimento veniva ritenuto in decisione.

## DIRITTO

La regolamentazione sullo smaltimento dei rifiuti aveva ricevuto una disciplina globale con il D.Lgs. n. 22/97 (decreto Ronchi), che aveva parzialmente innovato le disposizioni preesistenti con la istituzione di una tariffa al posto della tassa.

Successivamente il Codice dell'Ambiente (D.Lgs. n. 152/2006) ha formalmente abrogato il decreto Ronchi, pur conservandone in ampia parte la sostanza che è stata trasfusa in una disciplina di visione più ampia.

In tale corpus legislativo vengono adottati nuovi criteri di calcolo e di determinazione della tariffa e delle agevolazioni con precisazioni devolute ad un regolamento da emanarsi a cura del Ministero dell'Ambiente entro 6 mesi dall'entrata in vigore del decreto; ma attualmente sulla parte riguardante la TIA non risulta emesso alcun regolamento, talché il codice è di fatto, in parte, non operativo.

Peraltro nelle disposizioni transitorie e finali del titolo IV (art. 238 comma 1 I) si stabilisce che sino alla emanazione del regolamento e fino al compimento degli adempimenti per l'applicazione della tariffa, continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti (D.P.R. n. 158/99) collegate al D.Lgs. 22/97.

L'art. 49 comma 3 del D.Lgs. n. 22/97 individua il presupposto per l'applicazione della tariffa stabilendo che "la tariffa deve essere applicata nei confronti di chiunque occupi oppure conduca locali o aree scoperte ad uso privato non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi a qualsiasi uso adibiti esistenti nelle zone del territorio comunale".

Lo stesso presupposto è indicato nell'art. 238 del D.Lgs. n. 152/2006 secondo il quale "chiunque posseda o detenga a qualsiasi titolo locali, o aree scoperte ad uso privato o pubblico non costituente accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale, che producano rifiuti urbani, è tenuto al pagamento di una tariffa".

Conseguentemente il carico tributario è determinato normativamente dalla sola e semplice utilizzazione di immobili (locali), prescindendo - in linea generale - da qualsiasi altra valutazione. In relazione al quantum il medesimo art. 49 prevede (comma IV) una doppia composizione del dovuto, indicando una quota fissa rapportata alle componenti essenziali del costo del servizio ed una quota variabile commisurata alla quantità dei rifiuti, al servizio specifico fornito e all'entità dei costi di gestione con una serie di previsioni relative alle agevolazioni, obbiettivi funzionali ed altro. Per quel che riguarda la quota fissa, finalizzata alla copertura dei costi primari, essa deve essere corrisposta comunque da chiunque occupi o conduca locali o aree scoperte a qualsiasi uso adibiti ed è, ovviamente, rapportata alla superficie utilizzata.

Alla stregua di tali indicazioni normative non è accoglibile la richiesta dell'appellante di esclusione totale della quota variabile sul presupposto che nei locali adibiti a laboratorio, magazzino e officina si producano soltanto rifiuti speciali non assimilabili a quelli urbani, smaltiti direttamente (come documentato da alcuni modelli MUD prodotti), ed inconferente è il richiamo al D.Lgs. 152/06, inapplicabile alla fattispecie in esame, sulla nuova catalogazione dei rifiuti speciali. Stante che la legge effettua una distinzione tra rifiuti urbani, rifiuti speciali assimilabili e rifiuti speciali pericolosi (non assimilabili) ed è affidata ai comuni sia la gestione in privativa del trattamento dei rifiuti urbani e dei rifiuti speciali assimilabili, sia la competenza per l'assimilazione, dei rifiuti speciali ai rifiuti urbani, i soli rifiuti speciali non assimilati sono obbligatoriamente smaltiti dal produttore.

Pertanto per la parte variabile, considerate le difficoltà di misurazione delle quantità dei rifiuti domestici o non domestici obbligatoriamente conferibili alla privativa comunale, stante che negli stabilimenti industriali, artigianali e commerciali, oltre a rifiuti speciali non assimilabili, si producono anche rifiuti assimilati, connessi alla presenza degli operatori ed alle loro esigenze gestionali, interveniva il D.P.R. n. 158/99 (regolamento attuativo del D.Lgs. n. 22/97) il quale per "quanto attiene alle utenze non domestiche (come nel caso in esame), all'art. 6 comma 2 stabilisce che "gli enti locali organizzano e strutturano sistemi di misurazione delle quantità di rifiuti effettivamente conferiti dalle singole utenze" con il conseguente contemperamento che "gli enti locali non ancora organizzati, applicano un sistema presuntivo, prendendo a riferimento, per singola tipologia di attività, la produzione annua per mq. ritenuta congrua nell'ambito degli intervalli indicati nel punto 4.4 dell'allegato 1".

Il successivo art. 7 comma 2 precisa, sempre per le utenze non domestiche, che "sulla parte variabile della tariffa è applicato un coefficiente di riduzione, da determinarsi dall'ente

locale, proporzionale alla quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di avere avviato al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi".

Ciò significa che era consentito ai comuni di commisurare discrezionalmente la tariffa alla - posizione specifica del contribuente, tenendo logicamente conto della produzione abbinata dei rifiuti urbani, dei rifiuti assimilati agli urbani e di rifiuti esclusi dalla tassazione.

La stessa Corte di Cassazione ha statuito che l'istituzione ad opera dell'art. 49 del D.Lgs. 22/97 della tariffa per la gestione dei rifiuti urbani, in sostituzione della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani di cui al previgente D.Lgs. n. 507/93 non ha fatto venir meno per tutta la durata del periodo transitorio il potere regolamentare dei comuni di assimilare i rifiuti speciali a quelli urbani, secondo le indicazioni dell'art. 21 comma 2 lett. c del citato D.Lgs. n. 22/97. Pertanto l'eventuale deliberazione comunale di assimilazione costituisce, nel periodo transitorio, titolo per la riscossione della tassa nei confronti dei soggetti che tali rifiuti producono, a prescindere dal fatto che il contribuente ne affidi a terzi lo smaltimento.

Nella specie il comune, con deliberazioni del Consiglio Comunale, ha approvato "il regolamento del servizio di gestione rifiuti" ed "il regolamento per l'applicazione della tariffa per la gestione di rifiuti solidi urbani e assimilati" prevedendo per alcune categorie una percentuale di riduzione della tariffa ordinaria (riduzione che nel caso di specie è dell'70%) evidentemente tenendo in considerazione il fatto che nei locali di attività produttive si formano rifiuti urbani ed assimilati, unitamente a rifiuti speciali o pericolosi da smaltire autonomamente, come in effetti dimostrato dalla contribuente.

E implicitamente, ma chiaramente, il comune ha stabilito che il 30% residuo è costituito da rifiuti urbani o assimilabili agli urbani; e proprio questo 30% è stato esposto nella fattura in atti e richiesto in pagamento.

D'altro canto il citato regolamento, genericamente contestato, è immune da vizi sotto il profilo della legittimità perché conforme ai poteri spettanti al comune per legge e non appare viziato neppure da eccesso di potere dal momento che la notevole percentuale di riduzione accordata dimostra che il comune ha ben tenuto presente la produzione da parte dell'azienda di una non trascurabile quantità di rifiuti speciali non assimilati, smaltiti attraverso l'affidamento a terzi.

Conseguentemente l'appello sul punto deve essere respinto e la sentenza impugnata, anche se con diversa motivazione, stante che il ricorso introduttivo non era da considerare inammissibile ma infondato nel merito, deve essere confermata con il riconoscimento della legittimità della tariffa richiesta.

Immotivata ed illogica deve ritenersi la statuizione del primo giudice sul difetto di giurisdizione in relazione alla assoggettabilità della tariffa ad iva stante che ogni controversia in materia di applicabilità ed esigibilità di un'imposta, in relazione ad un fatto giuridico, appartiene alla cognizione del giudice ordinario.

Nella fattispecie in esame si deve dare atto (in adesione a quanto statuito dalla Corte di Cassazione con sentenze nn. 3293/2012 e 583 1/2012) che la TIA di cui si discute ha natura tributaria (afferzata dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 238/2009 confermata con l'ordinanza n. 64/2010 e ribadita dalla Corte di Cassazione a sezioni unite con sentenze nn. 14903/2010 e 25929/2011) e quindi non è soggetta ad Iva, dal momento che l'Iva come qualsiasi altra imposta deve coprire una qualche capacità contributiva.

Ed una capacità contributiva si manifesta quando un soggetto acquisisce beni o servizi versando un corrispettivo, non quando paga un'imposta, sia pure "mirata" o "di scopo"

cioè destinata a finanziare un servizio da cui trae beneficio il soggetto stesso. Per quanto attiene poi all'Iva, il D.P.R. n. 633/72, art. 3, puntualizza che sono soggette a tale imposta solo le prestazioni di servizi "verso corrispettivo" e non quelle finanziate mediante imposta.

Conseguentemente, sotto tale profilo, l'appello è meritevole di accoglimento.

Sussistendo una parziale reciproca soccombenza, ricorrono giusti motivi per dichiarare interamente compesate tra le parti le spese del grado.

P.Q.M.

In parziale accoglimento dell'appello dichiara non dovuta l'imposta Iva sulla tassa, respinge nel resto. Spese compensate.

Così deciso in Firenze il 5 dicembre 2012.

Depositata in Segreteria il 16 gennaio 2013.