

Sentenza n. 75 del 25 ottobre 2012 (ud 24 settembre 2012) - della Commissione tributaria regionale di Firenze, Sez. XXIV - Pres. Leonardo Magnesa - Rel. Francesco Ricci.

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

riunita con l'intervento dei Signori:
MAGNESA LEONARDO - Presidente
RICCI FRANCESCO - Relatore
GUIDUCCI RICCARDO - Giudice
ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2711/11
depositato il 09/08/2011
- avverso la sentenza n. 59/1/10
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di PRATO
contro: ASM - AMBIENTE SERVIZI MOBILITA'
difeso da:
MANCINI SARA
VIA RIMINI 49 59100 PRATO
proposto dal ricorrente:
G. S.R.L.
VIA I. 7 59100 P.
difeso da:
CIPRIANI AVV. MICHELE
VIA DEI RODODENDRI 1 50100 FIRENZE FI
Atti impugnati:
FATTURA n. (...) T. 2009

Svolgimento del processo

La società G. Srl di Prato, con atto depositato il 13/11/2009 ricorre, contro Asm Ambiente servizi mobilità Spa e contro la Sori Società Risorse Spa, opponendosi alla fattura n.101154104 del 27/07/2009 con la quale viene richiesta il pagamento della somma di Euro 6.191,14 per la tariffa di igiene ambientale per il periodo 01/07/2009-31/12/2009.

La società ricorrente, che gestisce un'attività commerciale al dettaglio ed all'ingrosso di ferramenta, scaffalature, macchine ed attrezzature per l'edilizia, fa presente che l'immobile occupato dall'azienda è per 1.871,58 mq destinato a deposito merci e per 155,58 è utilizzato ad uffici e servizi.

Espone altresì che nei locali destinati a magazzini merci si producono rifiuti speciali in prevalenza rottami di ferro per circa 4.800 Kg ed imballaggi di cartone per circa kg 5.500 annui.

Tali rifiuti vengono avviati al recupero a cura e spese della ricorrente, come dimostrato dalle fatture Asm Spa e Gellino Snc aziende che provvedono al ritiro ed allo smaltimento di detti rifiuti. In ragione di ciò la G. Srl il 30/01/2007 presenta domanda alla Asm Spa e alla Sori Spa di usufruire per il 2006 e gli anni successivi, limitatamente ai soli locali ad uso magazzino, dell'esonero Tia ed in ipotesi secondaria, della riduzione del 30% sulla parte variabile della tariffa.

Detta richiesta non ha riscontro per cui la G. Srl ricorre contro la fattura Tia del secondo semestre 2009 per le ragioni espresse nell'atto introduttivo e in una successiva memoria.

In via preliminare la ricorrente sostiene l'ammissibilità dell'impugnazione dinanzi al giudice tributario della fattura emessa dalla Asm Spa quale gestore del servizio pubblico per la riscossione della Tia. Infatti in considerazione della loro innegabile natura tributaria, la fatture della Tia Costituiscono atti d'accertamento autonomamente opponibili davanti alle Commissioni Tributarie purché contengano, come in questo caso, tutti i requisiti formali di un atto d'accertamento compresa una idonea motivazione.

Nel merito sostiene l'esclusione dell'applicazione Tia in quanto nei magazzini indicati si producono in prevalenza rifiuti speciali per legge non assimilabili agli urbani, quali imballaggi secondari e terziari, rottami di ferro ed oli. La non assimilabilità dei rifiuti speciali costituiti da imballaggi secondari e terziari ai rifiuti solidi urbani è stabilita dal comma 2 dell'art 43 del D.Lgs. n. 22 del 1997 ed è al caso applicabile anche il principio statuito dall'art 62 comma 3 del D.Lgs. n. 507 del 1993 che dispone che nella determinazione della superficie tassabile non si tenga conto di quella parte di essa dove, per specifiche caratteristiche strutturali e per destinazione, si formano di regola rifiuti speciali allo smaltimento dei quali sono tenuti a proprie spese i produttori stessi. Si deve quindi concludere che sono esenti dalla Tia quelle superfici in cui si formano in prevalenza rifiuti speciali e il fatto che sulle stesse superfici si producano anche rifiuti urbani non esclude il diritto all'esenzione.

Sostiene ulteriormente che l'art 195 comma 2 del D.Lgs. n. 152 del 2006 con le modifiche apportate dal D.Lgs. 16 gennaio 2008, n. 4, ha escluso l'applicazione della Tia per tutte le superfici produttive d'imballaggi secondari e terziari non conferiti al servizio di gestione dei rifiuti urbani ed avviati al recupero diretto tramite soggetti autorizzati e che il potere comunale di assimilazione è limitato agli imballaggi primari. Di conseguenza l'assimilazione stabilita dal Comune di Prato con DCC n. 43/2005 non è idonea per consentire l'assimilazione ai rifiuti solidi urbani degli imballaggi secondari e terziari avviati al recupero dalla ricorrente perché nel regolamento sono indicati criteri di assimilazione generici per quantità e qualità e quindi non applicabili al caso concreto.

In subordine la ricorrente afferma di aver diritto alla riduzione fino al 30% della quota variabile della tariffa in proporzione ai rifiuti speciali avviati direttamente al recupero. Infatti di fronte alla dichiarazione fatta il 30/01/2007 valida anche per tutti gli anni successivi, l'Asm ha omesso di applicare la riduzione prevista.

Infine il ricorrente deduce che la Tia è senza dubbio qualificabile come vera e propria entrata tributaria come confermato dalla sentenza della Corte

costituzionale [238/2009](#), di conseguenza non è suscettibile di applicazione dell'Iva del 10% perché le entrate tributarie non possono essere gravate da altra imposta quale l'iva che determinerebbe una inaccettabile doppia imposizione.

Chiede in conclusione di annullare la fattura impugnata in quanto illegittima, in ipotesi di accertare una riduzione nella parte variabile della tariffa. In ogni caso accertare e dichiarare non dovuta l'Iva sulla Tia oggetto della fattura impugnata.

Si costituisce la Asm Ambiente servizi e mobilità Spa e sostiene, in via preliminare, che la fattura 2008/10613173 del 14/07/2008 non costituisce atto autonomamente impugnabile e comunque il suo invio per posta ordinaria, in luogo della notifica nelle forme di legge, non può costituire una pretesa tributaria definitiva e quindi impugnabile.

Nel merito sostiene l'assoggettabilità della Tia di tutta la superficie nella quale la G. Srl esercita la propria attività, perché nelle superfici occupate si producono anche rifiuti urbani generati dalla presenza umana che è uno degli elementi essenziali per l'applicazione della Tia.

Contesta inoltre tutte le deduzioni di controparte basate su gli art 195-221 del D.Lgs. n. 152 del 2006 e su l'art 3 del D.Lgs. n. 4 del 2008 perché queste disposizioni attualmente non sono applicabili. Infatti le norme sui rifiuti contenute nella parte IV del D.Lgs. n. 152 del 2006 non sono applicabili. Infatti l'art 264 al comma 1 lett i, per evitare una soluzione di continuità tra la preesistente normativa a quella nuova, stabilisce che continuino ad applicarsi le disposizioni del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 fino alla data di entrata in vigore dei regolamenti attuativi previsti nella parte quarta del decreto citato che a tutt'oggi non sono stati emanati.

Di fatto tutta la materia, per quanto sopra, continua ad essere regolata a livello nazionale dal D.Lgs. n. 22 del 1997 e dal D.P.R. n. 158 del 1999 e, a livello locale, dai regolamenti comunali deliberati dai comuni in conformità alla normativa nazionale; di conseguenza sono infondate le argomentazioni che le superfici occupate dalla ditta G. siano escluse dall'applicazione Tia.

Il D.Lgs. n. 22 del 1997 attualmente vigente conferisce ai comuni il potere di assimilare i rifiuti speciali a quelli urbani e il comune di Prato nell'art 6 del regolamento, dichiara espressamente assimilabili ai rifiuti urbani tutti i rifiuti speciali d'imballaggio purché non pericolosi provenienti da locali ad uso diverso dalla civile abitazione adibiti sia a lavorazioni industriali che ad attività commerciali.

Per altro verso la Asm Spa ribatte al motivo di doglianza della G. Srl circa la mancata applicazione delle riduzioni sulla parte variabile della tariffa, affermando che esse vengono concesse l'anno successivo a quello del conferimento previa presentazione, entro il mese di gennaio, della documentazione attestante l'effettivo conferimento dei rifiuti speciali, circostanza che non è avvenuta nel caso di specie.

Infine in ordine all'ultimo motivo di doglianza che riguarda l'applicazione dell'Iva fa presente che l'Asm ha agito conformemente alla normativa nazionale ed è su questo aspetto in attesa di istruzioni. Comunque questo problema riguarda i privati in quanto per le aziende l'Iva è un costo deducibile.

Chiede alla Ctr, in via pregiudiziale, di dichiarare l'inammissibilità del ricorso e, in tesi, di dichiarare non fondato il ricorso.

La Commissione Tributaria Provinciale di Prato, con sentenza n.59/01/10 del 7/04/10 respinge il ricorso perché inammissibile non riconoscendo la fattura Tia come atto autonomamente impugnabile. Compensa le spese.

Ricorre in appello la società G. e contesta la tesi dell'inammissibilità del ricorso in quanto la fattura Tia, secondo la quasi concorde giurisprudenza di legittimità, è atto autonomamente impugnabile. Ripropone poi, sviluppando ulteriori approfondimenti e chiarimenti, le stesse tesi non accolte in primo grado. Chiede la riforma della sentenza appellata con vittoria di spese di lite.

Si costituisce in appello la Asm Spa e ribatte ad ogni eccezione ed argomentazione della controparte. Chiede la conferma della sentenza impugnata con vittoria di spese ed onorari.

Motivi della decisione

La Commissione ritiene che le fatture Tia, anche se formalmente diverse dagli atti previsti dall'art 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992, siano autonomamente impugnabile davanti alle Commissioni Tributarie per i principi espressi, cui questa Commissione fa riferimento, dalla prevalente giurisprudenza di merito e della Corte di Cassazione tra cui la sentenza 4895/2006 della Cassazione a SS.UU, la sentenza 17526 /2007 della Corte di Cassazione e da ultimo la sentenza della Corte Costituzionale [n. 238/2009](#) del 16/07/2009.

Nel merito si deve senz'altro ritenere che l'intera superficie in cui la G. Srl esercita la propria attività commerciale, producendo in maniera prevalente rifiuti speciali, sia assoggettabile alla Tia.

Non è di conseguenza condivisibile l'assunto dedotto G. Srl sulla scorta di parte della giurisprudenza, secondo cui, per l'assimilazione dei rifiuti speciali a quelli urbani, vale il principio della prevalenza; per cui se i rifiuti prodotti sono in prevalenza rifiuti speciali (nella specie imballaggi secondari e terziari) vi è esenzione d'imposta, nel caso invece in cui prevale la produzione dei rifiuti urbani, cioè generati dalla presenza umana, i rifiuti speciali sono suscettibili di assimilazione ai rifiuti urbani e quindi è applicabile la Tia a tutta la superficie.

Il suddetto principio della prevalenza dei rifiuti speciali per l'esonero dalla Tia, non è fondato perché per l'applicazione della Tia è essenziale che nei locali si producano anche e comunque rifiuti generati dalla presenza umana indipendentemente dalla loro quantità. Non è condivisibile l'argomentazione che in concreto non potrebbe sussistere una superficie priva del tutto della presenza umana e quindi non avrebbe senso la distinzione stabilita dalla legge tra rifiuti urbani e speciali, essendo di fatto tutti urbani. Infatti i comuni e in particolare il comune di Prato tramite il proprio regolamento hanno individuato e dichiarato espressamente esenti Tia alcuni specifici locali in cui non si produce alcun rifiuto urbano.

A tal proposito giova evidenziare che a causa della mancata applicazione della parte IV del D.Lgs. n. 156 del 2006, la materia Tia attualmente è regolata a livello nazionale dal D.Lgs. n. 22 del 1997 dal D.P.R. n. 158 del 1999 e a livello locale dai regolamenti comunali cui la legge conferisce il potere di

regolamentare in maniera specifica e puntuale la gestione dei rifiuti compreso il potere di assimilare i rifiuti speciali non pericolosi a quelli urbani.

Orbene nel regolamento del Comune di Prato, emesso in conformità alla normativa vigente, sono ritenuti esclusi e quindi esenti dalla tariffa Tia solo i locali previsti dall'art 14 del regolamento proprio perché in essi non si produce alcun rifiuto urbano, mentre sono assoggettati a Tia tutte gli altri tipi di superfici anche se il rifiuto speciale è nettamente prevalente rispetto a quello prodotto dalla presenza umana.

D'altro verso il presupposto della Tia é la conduzione di immobili non espressamente dichiarati esclusi dal regolamento comunale, a prescindere dal fatto che il contribuente produca rifiuti speciali e ne affidi il loro smaltimento a terzi. Il D.Lgs. n. 22 del 1997 conferisce infatti ai comuni il potere di assimilare i rifiuti speciali a quelli urbani e il comune di Prato, nell'art 6 del regolamento, dichiara espressamente assimilabili ai rifiuti urbani tutti i rifiuti speciali d'imballaggio, compresi quelli secondari e terziari non pericolosi, provenienti da locali adibiti sia a lavorazioni industriale che ad attività commerciali.

Non vi è dubbio che le superfici in questione della G. Srl siano utilizzate per il commercio all'ingrosso e al minuto di ferramenta e attrezzature edili ecc, attività in cui si producono anche rifiuti urbani per cui appare legittima l'applicazione della Tia a tutta la superficie.

E' infondato anche l'altro motivo di doglianza della G. Srl costituito dalla mancata applicazione del coefficiente di riduzione sulla parte variabile della tariffa. Infatti tale riduzione é concessa l'anno successivo a quello del conferimento, a condizione che, entro il mese di gennaio di ogni anno, venga presentata all'Asm la documentazione attestante l'effettiva quantità di rifiuti speciali avviati l'anno precedente a smaltimento diretto, cosa che la G. non ha fatto o se l'ha fatta, l'ha fatta solo nel gennaio 2007 per tutti gli anni successivi in maniera erronea ed imprecisa.

E' invece fondato e va accolto l'ultimo motivo di appello attinente l'illegittimo assoggettamento all'Iva della tariffa di igiene ambientale. Infatti la Tia non essendo minimamente un corrispettivo per una prestazione d'opera o di un servizio, ma una vera e propria riscossione di un tributo non è suscettibile di applicazione dell'Iva in base al comma 1 n.5 dell'art 10 del D.P.R. n. 633 del 1972. L'eccezione dedotta dalla A.S.M. Spa che comunque l'Iva sarebbe da restituire solo ai soggetti privati perché per le aziende essa non è un costo in quanto deducibile, non è assolutamente ammissibile perché erronea in diritto e in fatto. Oltre a non potersi concepire una imposta al consumo legittima per le aziende e i titolari di partita iva ed illegittima per i soggetti privati, essa comunque costituirebbe un illecito onere finanziario per le aziende finché non viene nella sua interezza dedotta tramite liquidazione periodica e risulterebbe addirittura indeducibile in tutto e in parte per quelle aziende che producono redditi esenti Iva. Per la reciproca soccombenza, sussistono motivi per compensare le spese tra le parti.

P.Q.M.

In riforma della sentenza appellata, dichiara dovuta la pretesa fiscale dell'ente appellato con esclusione dell'Iva sulla fattura emessa. Spese compensate per entrambi i gradi di giudizio.

Così deciso in Firenze il 24 settembre 2012.