



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI LECCE

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	LAMORGESE	ALFREDO	Presidente
<input type="checkbox"/>	QUARTA	ANTONIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	DI MATTINA	DOMENICO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 15/13  
depositato il 04/01/2013

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 05920120029585600 TARSU/TIA 2011  
contro: COMUNE DI GALLIPOLI

**difeso da:**  
SCARPELLO CARLO  
VIA G. MURAT, 5 73024 MAGLIE

**proposto dal ricorrente:**  
NICCOLO' COPPOLA SRL  
LEG.RAPPR. LUCIO COPPOLA  
SS 101 KM3 LA MASSERIA-TORRE SABEA 73014 GALLIPOLI LE

**difeso da:**  
VILLANI AVV. MAURIZIO  
VIA CAVOUR N. 56 73100 LECCE LE

**altre parti coinvolte:**  
AG.RISCOSS. LECCE EQUITALIA SUD S.P.A.  
VIA DALMAZIO BIRAGO, 60/A 73100 LECCE LE

**difeso da:**  
CAMPI AVV. ANDREA  
STUDIO AVV. CIRO DE ANGELIS  
V.LE M. DE PIETRO N. 11 73100 LECCE LE

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 15/13

UDIENZA DEL

17/06/2014

ore 09:30

SENTENZA

N°

1070/02/15

PRONUNCIATA IL:

04.11.2014

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

27.03.2015

Il Segretario

IL SEGRETARIO DI SEZIONE  
STEFANO MARRA  
Collaboratore Tributario



**IN FATTO**

Con ricorso depositato in data 04/01/2013, la società " Niccolò Coppola S.r.l." , in persona del legale rappresentante Lucio Coppola, rappresentata e difesa dall'avv. Maurizio Villani, impugnava la cartella di pagamento **059 2012 00295856 00** per l'importo di euro 39.040,88 richiesta a titolo di **TARSU** per l' anno **2011**, ed emessa da Equitalia Sud Spa per conto del Comune di Gallipoli - Ufficio Tributi., in relazione al " Campeggio La Masseria" sito in Gallipoli ( Le ).

Parte ricorrente eccepiva preliminarmente la illegittimità della cartella opposta e , quindi della imposta TARSU, perché non più prevista dalla legge – vizio di legittimità costituzionale con riferimento alla riserva di legge ex art. 23 Costituzione.

Ne contestava, altresì i vizi formali in relazione alla inesistenza della notifica perché effettuata per posta da soggetto non legittimato, per difetto di motivazione e di sottoscrizione della cartella di pagamento. Nel merito eccepiva l'illegittimità della cartella per evidente contrasto con l'art. 68 D.Lgs. 507/93 atteso che anche per i campeggi il comune di Gallipoli avrebbe dovuto applicare la medesima tariffa prevista per le civili abitazioni, con conseguente illegittimità del regolamento comunale e della relativa delibera comunale delle quali ne chiedeva la disapplicazione.

Chiedeva, pertanto, l'annullamento della cartella di pagamento ed in subordine la riliquidazione della tassa dovuta in applicazione della tariffa prevista per le abitazioni private ed in ulteriore subordine la riduzione dell'imposta dovuta a fronte dello smaltimento in proprio della stessa.

In data 09/05/2013 si costituiva in giudizio il Comune di Gallipoli, rappresentato e difeso dal Dott. Carlo Scarpello il quale, sosteneva la legittimità della notifica della cartella di pagamento, della motivazione e della Tarsu applicata per l'anno 2011, mentre nel merito riteneva corretto l'operato del Comune di Gallipoli il quale ben poteva applicare tariffe differenziate per private a abitazioni e per esercizi alberghieri, chiedeva il rigetto del ricorso.

In data 02/09/2013 si costituiva Equitalia Sud Spa di Lecce chiedendo il rigetto del ricorso sostenendo la legittimità del proprio operato circa la notifica della cartella di pagamento, nel merito eccepiva l'assoluto difetto di legittimazione passiva.



Alla pubblica udienza del 17/06/2014, le parti intervenute, nel riportarsi alle proprie memorie difensive precisavano le proprie conclusioni ed il Collegio riservava la decisione.

### MOTIVI DELLA DECISIONE

Vanno esaminate innanzitutto, per il loro carattere logicamente pregiudiziale, le eccezioni con cui la ricorrente ha dedotto il vizio di notificazione della cartella e, poi, quello attinente al difetto di motivazione.

Per quanto concerne l'eccepita inesistenza della notifica della cartella, in quanto eseguita direttamente dall'esattore a mezzo lettera raccomandata, non sono decisivi gli argomenti difensivi esposti dalla ricorrente in ordine alla eliminazione dal capo dell'art. 26, co.1 DPR 602/73, nel testo mod. dal D.Lgs. n. 46 /1999 – art. 12 – e dal D.Lgs. n. 193/2001 – art. 1 , del termine " lettera" e del riferimento all'invio della raccomandata da parte dell'esattore: il riferimento che la notifica possa essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento non puo' essere inteso se non con riguardo direttamente alla persona del concessionario.

Ritenere diversamente, come sostiene la ricorrente, appare non sorretto da adeguata giustificazione, giacchè il ricorso al servizio postale è già previsto dal sistema processuale come una forma cui l'ufficiale giudiziario e gli altri soggetti indicati nell'art. 26 citato possono fare ricorso per effettuare la notifica. In tale contesto il riferimento alla possibilità che la notifica sia eseguita anche a mezzo del servizio postale sarebbe quanto mai inutile. La " possibilità" indicata dal legislatore trova , invece, una logica spiegazione se riferita direttamente al concessionario.

Deve, pertanto, ritenersi dalla complessiva lettura della norma di cui all'art. 26 che il legislatore non abbia inteso incidere, riducendole, sulle peculiari modalita' di conoscenza delle cartelle fissate in ragione di una evidente esigenza di semplificazione e, dunque, sulla possibilita' che la notifica sia effettuata anche a mezzo posta direttamente dal concessionario, per il tramite dell'ufficiale postale.

Ed, in proposito, è, inoltre utile rammentare che le modalita' di notifica diretta degli atti ad opera del concessionario trovano conferma in altre previsioni normative relative a specifici tributi ( ICI ).

Sono, altresì infondati i rilievi con cui è stata dedotta la nullità per difetto di motivazione e sottoscrizione della cartella.

Trattandosi, invero, di riscossione TARSU, liquidata sulla base dei ruoli dell'anno precedente e delle denunce presentate dalla ricorrente, non era necessaria una



particolare motivazione, essendo sufficiente quella indicata dal concessionario ed inoltre, la cartella di pagamento in esame contiene tutti gli elementi previsti dall'art. 25 del DPR 602/73 e risulta essere conforme al modello approvato con Decreto del Ministero delle Finanze. Sul punto si è già pronunciata la Corte Costituzionale con l'Ordinanza n. 117 del 13-21 aprile 2000, rilevando che la sottoscrizione è elemento essenziale dell'atto amministrativo nei soli casi in cui è espressamente prevista dalla legge, essendo di regola sufficiente che dai dati contenuti dal documento sia possibile individuare con certezza l'autorità da cui l'atto stesso proviene.

Con altro motivo di ricorso la società ricorrente ha sostenuto che dal 1 gennaio 2010 la Tarsu era stata definitivamente abrogata e che quindi i comuni non erano più legittimati ad applicarla, in difetto di un provvedimento normativo che ne avesse prorogato la vigenza.

Tale tesi che dal 1 gennaio 2010 la Tarsu sia definitivamente abrogata e che, quindi, i comuni non siano più legittimati ad applicarla- in difetto di provvedimento normativo che proroghi la vigenza- si basa su una interpretazione non condivisibile della normativa sul regime transitorio a suo tempo emanata in materia di passaggio al regime tariffario e del dettato del comma 6 dell'articolo 238 del decreto legislativo 29 gennaio 2006, n. 152, quando prevede che, sino all'emanazione del regolamento attuativo della nuova Tariffa, "*continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti*".

Dall'emanazione del decreto legislativo n. 152 non sono entrate in vigore nuove norme di legge che prevedano una qualche forma di corrispettivo per il servizio di igiene urbana. Lo stesso provvedimento, in attesa che entrasse in vigore la nuova tariffa di cui all'articolo 238, ebbe a prevedere che continuino ad avere efficacia le discipline regolamentari vigenti.

Tra queste vanno certamente ricomprese le disposizioni regolamentari comunali e quindi sia quelli riferiti al d.lgs. n.22/97 ( c.d. Tia1) che quelli riferiti al D.lgs. n.507/93 (Tarsu). A conferma del fatto che il legislatore ha ritenuto e ritiene che entrambi i predetti regimi siano applicabili, e con l'intento di evitare che in una fase transitoria di passaggio da un regime all'altro si produca l'assenza di un valido riferimento normativo, lo stesso è intervenuto per tre anni di seguito a bloccare (*fino al 31.12.2009*) la possibilità di passaggio da un regime all'altro.

Appare a questo proposito risolutivo il fatto che nell'ambito del decreto "Milleproroghe", (art. 8 comma 3 del D.L. 30/12/2009, n. 194), sia stata reiterata la disposizione seguente: "*Ove il regolamento di cui al comma 6 dell'articolo 238 del*



decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, non sia adottato dal Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare entro il 30 giugno 2010, i comuni che intendano adottare la tariffa integrata ambientale (Tia) possono farlo ai sensi delle disposizioni legislative e regolamentari vigenti.”.

I Comuni, dunque, in caso di mancata attuazione dell'articolo 238 del decreto legislativo n. 152/2006, cioè della nuova tariffa di igiene ambientale, potranno (e non dovranno) passare da Tarsu a Tariffa Integrata Ambientale.

Ciò è l'evidente conferma che i due regimi, tenuti in vita transitoriamente, sono ritenuti legittimi ed applicabili. (in tal senso nota IFEL del 02.03.2010).

Sulla questione anche la Corte dei Conti ha preso posizione.

Ed infatti con parere della predetta corte- sezione Lombardia n. 21 del 28.01.2011 (conforme parere n.803/2010) si è evidenziato “ .... alla luce di una lettura sistematica delle norme che regolano la materia in esame (in particolare, i commi 1 ed 11 dell'art. 238 del d.lgs. n. 152/2006), emergerebbe che i regolamenti Tarsu e Tia ex decreto Ronchi (c.d. Tia 1), già vigenti, continuano ad esplicare i loro effetti, fino a quando i comuni non dispongano facoltativamente di effettuare il passaggio alla Tia ex d.lgs. n. 152/2006 (c.d. TIA 2) oppure fino a quando non venga emanato il regolamento di cui al comma 6 dell'art. 238 d.lgs. n. 152/2006 che obbligherebbe tutti i comuni ad applicare la c.d.Tia2.

Dunque, alla stregua di quanto sin qui esposto, la disciplina della materia va differenziata per le diverse realtà locali, a seconda che l'amministrazione comunale abbia optato per una delle soluzioni che seguono: mantenere il regime della Tarsu (ipotesi sub A), mantenere il regime della TIA1 (ipotesi sub B) oppure istituire facoltativamente la Tia2 (ipotesi sub C). A) La prima soluzione prospettabile – possibile solo per i Comuni che non abbiano già optato per il passaggio alla Tia- è che l'amministrazione locale decida di continuare ad applicare la Tarsu alla stregua del proprio regolamento ancora vigente ( ex art. 238, comma 11 e art. 264, comma 1, lett. i, del d.lgs. n. 152/2006). B) La seconda soluzione configurabile è quella che l'amministrazione comunale continui ad applicare (se già in vigore) la Tariffa d'igiene ambientale (ex art. 49 del c.d. Decreto Ronchi, c.d. TIA 1), adottando le dovute modifiche del regolamento comunale sulla scorta delle indicazioni fornite dalla Corte Costituzionale (sentenza del 24 luglio 2009, n. 238 ed ordinanza del 24 febbraio 2010, n. 64), ovvero tenendo conto della natura tributaria della tariffa (questione che verrà approfondita nel successivo



punto del presente parere).

C) *La terza ipotesi prospettabile è che il Comune deliberi il passaggio alla Tariffa Integrata Ambientale (ex art. 238 del D.Lgs. n. 152/2006, c.d. Tia 2) sulla base delle disposizioni legislative e regolamentari vigenti (art. 5, comma 2-quater, del D.L. n. 208/2008)".*

Già da quanto innanzi si addivene alla pacifica conclusione che la disposizione di soppressione della Tarsu (art.49 co.1 d.lgs. n.22/97) è, a sua volta, stata abrogata (art. 238 d.lgs.1 n.152/06) prima che producesse effetti (disciplina transitoria ex DPR n.158/99 con scadenza al 1.1.2007 e 1.1.2008 come modificata dall'art.1 co.134 L 266 del 23.12.2005), sicchè in pratica non si è realizzata alcuna abrogazione della Tarsu che rimane legittimamente in vigore fino al 01.01.2013 (data di applicazione della c.d. Tares ex art.14 d.L. n.201/2011).

La società ricorrente nella sua prospettazione assume che difetti la norma formale di "mantenimento in vigore della Tarsu".

Ciò è impreciso, in quanto l'art. 14 d. L. n.23 del 14.03.2011 (nel testo in vigore dal 07/04/2011 e fino al 31.12.2012) al comma 7 così recita: *"Sino alla revisione della disciplina relativa ai prelievi relativi alla gestione dei rifiuti solidi urbani, continuano ad applicarsi i regolamenti comunali adottati in base alla normativa concernente la tassa sui rifiuti solidi urbani e la tariffa di igiene ambientale. Resta ferma la possibilità per i comuni di adottare la tariffa integrata ambientale."*

Così come la società ricorrente dimentica il disposto dell'art.14 del D.L n.201 del 2011 che al co.46 prevede che il sistema fiscale municipale che insiste sui rifiuti viene riordinato con la soppressione dal 1° gennaio 2013 dei prelievi relativi alla gestione dei rifiuti urbani, sia di natura patrimoniale sia di natura tributaria, compresa l'addizionale per l'integrazione dei bilanci degli enti comunali di assistenza, ed al co.1 impone la contestuale istituzione del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (c.d. Tares).

Rimane difficile pensare che il legislatore disponga a far data dal 01.01.2013 la abrogazione della Tarsu se detto tributo - come erroneamente sostenuto dalla società ricorrente- fosse già stato espunto dall'ordinamento giuridico nazionale, tant'è che il co.47 del citato art.14 del decreto "Salva Italia" ha buona cura di provvedere all'abrogazione, con decorrenza sempre dal 1° gennaio 2013 dell'art.14 comma 7 del D.L. n.23 del 14.03.2011.

Ant



f

Conclusivamente, il regime Tarsu è rimasto in vigore, senza soluzione di continuità fino al 31.12.2012 per cui gli atti deliberativi dei quali, erroneamente se ne chiede la disapplicazione, sono legittimi.

La doglianza di parte ricorrente è, pertanto, infondata.

Questa Commissione, ritiene che il ricorso sia meritevole di accoglimento nel merito e, cioè, per ciò che concerne illegittimità della tariffa per evidente contrasto con l'art. 68 del D.Lgs. 507/93.

L'art. 68 del D.Lgs. 507/93 stabilisce, infatti, che i Comuni, per l'applicazione della tassa, devono adottare apposito regolamento che deve contenere la classificazione delle categorie ed eventuali sottocategorie di locali ed aree con omogenee potenzialità di rifiuti tassabili con la stessa misura tariffaria. Con il comma 2 del suddetto articolo il legislatore ha voluto intendere che l'articolazione delle categorie e delle eventuali sottocategorie è effettuata, ai fini della determinazione comparativa delle tariffe, tenendo conto di alcuni gruppi di attività o di utilizzazione, specificando alla lettera c, che sono compresi in una unica categoria i locali ed aree ad uso abitativo per nuclei familiari, collettività e convivenze, esercizi alberghieri.

L'art. 69 del citato D.Lgs. dispone, inoltre, che i Comuni devono deliberare in base alla classificazione e ai criteri di graduatorie contenuti nel regolamento, le tariffe per unità di superficie dei locali ed aree compresi nelle singole categorie o sottocategorie da applicarsi nell'anno successivo. La deliberazione, deve indicare le ragioni dei rapporti stabiliti tra le tariffe, i dati consuntivi e previsionali relativi ai costi del servizio discriminati in base alla loro classificazione economica, nonché i dati e le circostanze che ne hanno determinato l'aumento per la copertura minima obbligatoria del costo. In mancanza di una adeguata motivazione la tariffa dell'albergo deve essere ridotta ed equiparata a quella della civile abitazione.

La stessa risoluzione Ministeriale n. 55/E del 04/04/97 con riferimento alla determinazione delle categorie ai fini dell'applicazione della Tarsu precisava che nel formulare la classificazione delle categorie e nello stabilire le tariffe per ciascuna di esse, i Comuni dovevano tener conto in ossequio all'art. 68 D.Lgs. 507/93 del criterio di omogeneità e quindi comprendere in ciascuna di esse i locali e le aree che presentino analoga attitudine a produrre rifiuti con riferimento alle caratteristiche peculiari delle singole attività.

Nel caso di specie il Comune di Gallipoli ha violato le disposizioni di cui all'art. 68 in commento poiché ha assoggettato locali con omogenea potenzialità di rifiuti a diverse

F



tariffe.

Non vi sono dubbi, infatti, che la capacità produttiva di un esercizio alberghiero e/o di un campeggio sia, almeno in parte, la medesima di quella di una civile abitazione. Appare irragionevole, infatti, che un nucleo familiare in vacanza produca maggiori rifiuti di quelli prodotti ordinariamente nella propria abitazione, a differenza delle altre superfici aperte al pubblico alle quali hanno libero accesso numerose persone e quindi hanno una potenzialità di creare maggiori rifiuti.

Tale principio trova conferma sia nel regolamento approvato dal Comune di Milano sin dal 2003, in cui il punto 23 “determinazione delle categorie”, che prevede l’assimilazione degli alberghi alle civili abitazioni, sia nell’emendamento n. 56 del 20/06/2011 alla delibera sul regolamento per l’applicazione della TARSU del Comune di Lecce, che ha inquadrato gli alberghi e le strutture ricettive quali le pensioni, affittacamere e B&B, etc., nella categoria delle civili abitazioni.

Tale omogeneità, pertanto, la si riscontra senza dubbio alcuno nelle aree destinate a campeggio di proprietà della società ricorrente le quali per la loro natura e finalità devono essere anch’esse assimilate alle civili abitazioni. Non si può negare, infatti, che il campeggio sia costituito da un’area ad uso abitativo per nuclei familiari, collettività e convivenze e perciò, in quanto tale, deve essere compreso nella stessa categoria delle civili abitazioni, con conseguente applicazione della medesima tariffa.

Nell’ambito di una struttura ricettiva e, soprattutto, in un area destinata a campeggio, è illogico pensare che vi possa essere produzione di rifiuti solidi urbani maggiore rispetto a quella di un esercizio alberghiero o di una civile abitazione.

Si può aggiungere che in un campeggio, il luogo di produzione di rifiuti non è la piazzola in se considerata bensì il mezzo mobile di soggiorno che ogni ospite porta con sé assimilabile in tutto e per tutto ad una stanza di albergo.

A tal proposito, numerose sono le pronunce della giurisprudenza di merito, in particolare si fa riferimento alle sentenze nn. 612 – 614/09/08 del 18.11.2008, 629/02/10 del 03.11.2010, 294 – 295 /02/11 del 10.5.2011; 536/02/11 del 12.07.2011; 329/02/13 del 08/10/2013 e 353/02/13 del 25/10/2013, nelle quali questa Commissione Tributaria Provinciale ha ritenuto nel caso di attività alberghiere e/o altre strutture ricettive, sussistere nel loro interno aree aventi una diversa potenzialità produttiva di rifiuti: maggiore per le aree destinate a ristorazione, sale da ballo e superfici comuni aperte al pubblico, minore per le aree destinate alle unità abitative.

Tale orientamento è stato di recente confermato anche dalla Commissione Tributaria



Regionale per la Puglia – sez. Staccata di Lecce – con le sentenze nn.71, 72 e 73 del 04.06.2012 e n. 169/22/14 del 20/01/2014.

Premesso quanto sopra, questo Collegio ritiene legittima la tassazione delle aree non destinate ad uso abitativo, disponendo invece, la riliquidazione della TARSU per tutte quelle superfici del campeggio destinate all'effettiva occupazione di strutture abitative, assimilandole a quelle delle civili abitazioni

Trova accoglimento, inoltre, la richiesta di riduzione dell'imposta dovuta a fronte dello smaltimento in proprio atteso che la ricorrente ha dimostrato di provvedere autonomamente allo smaltimento dei rifiuti assimilati agli urbani, mediante conferimento degli stessi ad apposita ditta specializzata ( GIAL PLAST di Taviano ) sostenendone le relative spese. Lo stesso Comune di Gallipoli ha applicato la suddetta riduzione sulla scorta di accordo transattivo intervenuto fra le parti per gli anni precedenti, autorizzando la società ricorrente a causa delle riconosciute difficoltà a prestare un adeguato servizio di raccolta.

Pertanto, alla luce di tanto la tassazione deve essere così ridotta nella misura del 40%.

Infondata, infine, è la doglianza in merito alla omessa indicazione dell'addizionale ex ECA in quanto l'ex ECA, l'ex MECA, il tributo igiene ambientale ed anche l'eventuale arrotondamento sono chiaramente indicati in cartella.

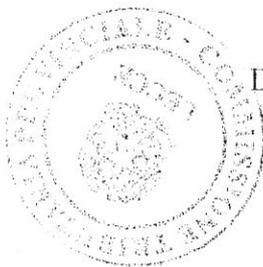
La particolarità della questione porta a dichiarare compensate le spese del presente giudizio.

**P.Q.M.**

la Commissione, sciogliendo la riserva di cui al verbale del 17/06/2014, così provvede: accoglie per quanto di ragione il ricorso, annulla la cartella impugnata e dispone la riliquidazione della tassa – nella misura del 40% per effetto dello smaltimento in proprio - secondo il criterio dell'assimilazione delle superfici destinate alle unità abitative del campeggio a quelle delle civili abitazioni. Spese compensate.

Così deciso nella camera di consiglio del 04/11/2014.

**Il Giudice Estensore**  
Antonio Quarta



**Il Presidente**  
Dott. Alfredo Lamorgese