

## Sentenza del 17/11/2021 n. 883 - Comm. Trib. Reg. per la Liguria Sezione/Collegio 3

### Intitolazione:

PROCESSO TRIBUTARIO - atti impugnabili - avviso di pagamento - ammissibilità

FINANZA LOCALE - TARI - area scoperta - nozione - "specchio d'acqua per ormeggio" - riconducibilità

FINANZA LOCALE - TARI - zone portuali - Autorità portuale - istituzione - attività di gestione dei rifiuti - competenza - potere impositivo del Comune - esclusione

### Massima:

*L'elencazione tassativa degli atti impugnabili innanzi al giudice tributario, non esclude la facoltà del contribuente di impugnare innanzi al medesimo giudice anche atti diversi da quelli contenuti in detto elenco ma contenenti, come l'avviso bonario, la manifestazione di una compiuta e definita pretesa tributaria.*

*In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, la nozione di "aree scoperte", utilizzata dall'art. 62 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, ed applicabile anche ai fini TARI, non si riferisce soltanto alla terraferma, ma a tutte le estensioni o superfici spaziali, comunque utilizzabili e concretamente utilizzate da una comunità umana che produce rifiuti urbani da smaltire, indipendentemente dal supporto (solido o liquido) di cui l'estensione è composta e, dunque, dal mezzo (terrestre o navale) utilizzato per fruire di quell'estensione. E' quindi riconducibile a tale nozione anche quella di "specchio d'acqua per ormeggio".*

*L'attività di gestione dei rifiuti nell'ambito dell'area portuale, da intendersi come spazio territoriale in cui svolge i suoi compiti la singola Autorità portuale, rientra nella competenza di quest'ultima, la quale per legge è tenuta ad attivare il relativo servizio di raccolta e trasporto dei rifiuti fino alla discarica. Pertanto, nelle zone portuali in cui sia stata istituita l'Autorità Portuale, i Comuni sono privi di ogni potere impositivo. Per converso, nelle zone portuali prive di tale Autorità riemerge la competenza e la privativa comunale in ordine all'istituzione e alla prestazione del servizio di igiene urbana.*

### Testo:

La società con accordo di programma del 12.06.2002 ottiene concessione demaniale 50ennale per la realizzazione del porto turistico di Marina di Varazze; successivamente, il Comune di Varazze il 27.09.2002 stipula formale concessione demaniale per mq. 231.660 compresa la zona di mare territoriale (poi rideterminati in mq.251.934). La società si impegna alla realizzazione di diverse opere di urbanizzazione che alla scadenza resteranno di proprietà dello Stato.

Con nota 05.12.2015 la società comunica al Comune la determinazione -originata da lettura della normativa alla evoluzione giurisprudenziale- per cui il Comune è da intendersi privo di capacità impositiva; conseguentemente, comunica che dal 01.01.2016 provvederà alla raccolta e smaltimento dei rifiuti in area portuale avvalendosi di ditte specializzate; nonostante tale pronunciamento, il Comune il 20.07.2016 notifica avviso di pagamento TARI per l'anno 2016 (annullato a seguito di ricorso da CTP SV per difetto di delibera di assimilazione dei rifiuti relativi allo specchio acqueo a quelli urbani); successivamente, notifica avviso relativo all'anno 2017, alla base dell'odierno contenzioso.

La società presenta il ricorso di cui qui si discute per l'annualità 2017; dopo dettagliata disamina della normativa ritenuta di riferimento, formula le seguenti richieste:

1. Disapplicazione/annullamento della pretesa essendo il Comune di Varazze privo di ogni potere in ordine alla gestione del servizio di raccolta e smaltimento rifiuti in area portuale;
2. Accertamento del fatto che l'Autorità Marittima di concerto con la Regione Liguria ha regolamentato l'attività di raccolta e smaltimento rifiuti secondo le previsioni di cui al D. Lgs. 182/2003;
3. Ovvero annullamento dell'avviso per incompletezza e per difetto assoluto di motivazione, nonché per difetto di delibera di assimilazione dei rifiuti oggetto della pretesa impositiva.
4. Rifusione delle spese.

Il Comune di Varazze si costituisce e -richiamata giurisprudenza di Cassazione- controdeduce:

- a. Che il ricorso è inammissibile atteso che viene impugnato un avviso bonario, atto non rientrante nelle previsioni di cui all'art. 19 D. Lgs. 546/92;

- b. Che la motivazione dell'atto è più che sufficiente;
- c. Che non sussistono violazioni di legge, atteso che la pretesa fonda sull'art. 6 L. 84/1994, sugli artt. 4 e 5 D. Lgs. 182/2003, sull'art. 1 commi 639 e segg. L. 147/2013;
- d. Che la L. 84/1994 richiamata nel ricorso si applica solo alle Autorità Portuali e il porticciolo di Varazze non rientra tra i porti soggetti a controllo e gestione delle stesse;
- e. Che va attentamente letta la sentenza Cass. 23583/2009 in tema di raccolta rifiuti;
- f. Che il D. Lgs. 182/2003 non riguarda lo specchio acqueo, né lo smaltimento dei rifiuti, bensì l'obbligo delle imbarcazioni da diporto di conferire i rifiuti nei punti di raccolta, come recepito nell'ordinanza n. 16 del 2016 della Autorità Marittima -Circondario di Savona-;
- g. Che i rifiuti relativi allo specchio acqueo non sono speciali;
- h. Che non sussiste difetto di delibera di assimilazione perché nulla vi è da assimilare, trattandosi pacificamente di rifiuti urbani;

Conclude chiedendo reiezione del ricorso, spese.

Le parti sorreggono le proprie tesi con memorie illustrative.

CTP SV con la sentenza oggi impugnata accoglie parzialmente il ricorso, annulla la pretesa limitatamente allo specchio acqueo e conferma nel resto (banchine, autorimesse e magazzini). Spese compensate.

Successivamente, il Comune -richiamata ancora giurisprudenza di Cassazione del 2009- presenta appello presso questa CTR, lamentando che:

1. Erroreamente CTP ha riconosciuto l'impugnabilità dell'avviso bonario.
2. Erroreamente CTP ha ritenuto l'intassabilità dello specchio acqueo, atteso che esso può produrre rifiuti e la pretesa fonda sugli artt. 6 L. 84/94 e 4-5 D. Lgs. 182/03 e sull'art. 1 commi 639 e segg. L. 147/13 (smaltimento in regime di privativa su tutto il territorio del Comune)
3. Erroreamente CTP non ha considerato che il D. Lgs. 182/2003 non riguarda lo smaltimento, bensì l'obbligo di conferimento da parte delle imbarcazioni;

Conclude con richiesta di riforma della prima sentenza, conferma dell'atto opposto, spese.

La società controdeduce ed evidenzia:

- a. Che non risultano impugnati i capi della prima sentenza ove si afferma che il Comune non effettua pulizia delle acque con apposite imbarcazioni;
- b. Che è ormai pacifico che l'avviso bonario costituisce atto impugnabile;
- c. Che la controversia riguarda non tutto lo specchio acque, ma solo quello occupato dai posti barca risultanti dal piano di ormeggio riportato a pag. 9 e 12 del piano di raccolta approvato con l'ordinanza 16 della Capitaneria di Porto di Savona (complessivi mq. 48.482); che per la disciplina dei rifiuti delle barche da diporto esiste normativa speciale ex D. Lgs 182/2003 e art. 6 lett. c L. 84/94, per cui è inammissibile che la società sia tenuta a pagare sia il Comune che la ditta specializzata per lo smaltimento.
- d. Che per la definizione della controversia è necessario che vengano attentamente valutate sia le normative sia i testi regolamentari comunali sia le ordinanze della Capitaneria;
- e. Che a prescindere da tutto quanto sopra, resta il dato incontrovertibile della assenza di una delibera di assimilazione a quelli urbani dei rifiuti prodotti dalle imbarcazioni negli ormeggi e nello specchio acqueo; evidenza che l'art. 184 comma 2 del D. Lgs. 152/2006 non comprende la tipologia di rifiuto oggetto della controversia: manca la valutazione quali-quantitativa;
- f. Che comunque sussiste il difetto di motivazione;

Conclude chiedendo la reiezione dell'appello; spese.

Entrambe le parti sorreggono le proprie tesi con memorie illustrative.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, letti gli atti, è dell'avviso che l'appello del Comune sia fondato nei termini di cui oltre si dirà.

Preliminarmente, va dato atto -come richiede parte privata- che in questo grado di giudizio il Comune non contesta espressamente l'affermazione in sentenza appellata, laddove si rappresenta: "*Il Comune forse effettua un servizio di scampaglio della superficie marina con barche apposite al fine di pulire lo specchio d'acqua?*".

**>A) Quanto al primo motivo, non impugnabilità dell'avviso bonario:** il motivo non è fondato.

La questione riguarda la natura della comunicazione di irregolarità ex art. 36-bis, comma 3, del d.p.r. n. 600 del 1973,

comunemente definita "avviso bonario" e, quindi, attiene alla possibilità di considerarla atto suscettibile di immediata ed autonoma impugnazione, considerata la natura in astratto tassativa dell'elencazione degli atti impugnabili di cui all'art. 19, comma 3, del d.lgs. 546/92. Sul punto, il Collegio ritiene di aderire all'orientamento di legittimità consolidatosi successivamente al precedente (v. p. es. Sez. 5, Sentenza n. del 2005 che affermava "la inammissibilità del ricorso del contribuente teso ad impugnare atti, comunque attinenti ad una pretesa tributaria, diversi da quelli specificamente indicati in detto elenco" attesa "la carenza di carattere impositivo" degli stessi). Il ripensamento operato dalla Corte di Legittimità (tra le ultime, vedi Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 18974 del 2021; in precedenza, Cass. 27 marzo 2007 n. 7388, ss.uu. sentenze n. del 24 luglio 2007 e n. del 26 luglio 2007) hanno portato alla condivisibile considerazione che l'elencazione tassativa degli atti impugnabili innanzi al giudice tributario, non esclude la facoltà del contribuente di impugnare innanzi al medesimo giudice anche atti diversi da quelli contenuti in detto elenco ma contenenti, come l'avviso bonario, la manifestazione di una compiuta e definita pretesa tributaria (come dei relativi accessori) e che la mancata impugnazione di un atto, non espressamente indicato nell'art. 19, contenente la manifestazione di detta pretesa tributaria nel termine di cui al , non determina la non impugnabilità di quella pretesa che va successivamente reiterata in uno degli atti tipici previsti dall'art. 19.

**>B) Quanto al secondo e terzo motivo, tassabilità dello specchio acqueo:** il motivo è fondato.

1. Il Comune sostiene la soggezione a TARI dello specchio acqueo, atteso che esso può produrre rifiuti; la pretesa fonda sugli artt. 6 L. 84/94 e 4-5 D. Lgs. 182/03 e sull'art. 1 commi 639 e segg. L. 147/13 (smaltimento in regime di privativa su tutto il territorio del Comune). Contesta la prima sentenza che lo ha escluso.
2. Parte privata preliminarmente osserva -correttamente- che oggetto della pretesa non è l'intero specchio acque ottenuto in concessione, ma solo i 48.482 mq utilizzati come posto barca. Afferma che erra, il Comune, quando afferma che è insussistente l'obbligo di smaltimento o conferimento in capo ai gestori dei porti turistici.
3. La Commissione osserva:
  - a. per il porto di Varazze non risulta istituita Autorità Portuale. E' competente l'Autorità Marittima. Parte privata afferma che le competenze della Capitaneria comprendono anche lo smaltimento e non solo la gestione; richiama in tal senso il piano di raccolta dei rifiuti contenuto nell'ordinanza della Capitaneria stessa; insiste sulla assenza di delibera comunale di assimilazione ai rifiuti urbani.
  - b. Tali affermazioni non sembrano corrispondere a completa lettura dei documenti (emessi dalla Capitaneria di Porto di Savona) offerti dalla stessa Marina di Varazze, atteso che il piano 2015 a pag. 22 punto 3.2.1 recita: "*In virtù della specifica connotazione del porto.....la tipologia di rifiuti prodotti nella zona portuale è prevalentemente assimilabile ai rifiuti solidi urbani e con analoghe modalità deve essere trattata*"; il piano 2015° pag. 13 precisa: "*la categoria riguardante i rifiuti urbani indifferenziati oltre a non essere distinguibile dai prodotti delle unità immobiliari, non ne risulta quantificabile da Marina di Varazze (che ne regola il solo deposito) in quanto le attività di prelievo trasporto e smaltimento sono gestite direttamente dal Comune di Varazze, mediante organizzazione propria, ed inserite nel ciclo dei rifiuti solidi cittadini*". Dalla lettura si desume sia che non è necessaria alcuna delibera di assimilazione dei rifiuti del porto turistico a quelli urbani, sia che è previsto che le attività di prelievo trasporto e smaltimento sono gestite direttamente dal Comune di Varazze.
  - c. La assoggettabilità (in astratto) delle aree (specchi d'acqua per ormeggio) a TARI/Tarsu appare ormai consolidata, dopo non poche oscillazioni giurisprudenziali: vedasi tra le ultime, in proposito, Cass. sez. trib. N. 18384/2021, 17092/2021, 3829/2009, 3773/2013, 3798/2018; l'arresto si basa sul presupposto- condivisibile- che in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, la nozione di "aree scoperte", utilizzata dall'art. 62 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, non si riferisce soltanto alla terraferma, ma a tutte le estensioni o superfici spaziali, comunque utilizzabili e concretamente utilizzate da una comunità umana che produce rifiuti urbani da smaltire, indipendentemente dal supporto (solido o liquido) di cui l'estensione è composta e, dunque, dal mezzo (terrestre o navale) utilizzato per fruire di quell'estensione.
  - d. Resta da definire la sussistenza, nella fattispecie, della potestà impositiva del Comune di Varazze, che lo stesso fonda sull'art. 6 L. 84/94; parte privata la nega, sulla base di interpretazione dell'art.5 del D. Lgs. 182/2003. Sul punto, la Commissione è dell'avviso che assuma rilievo dirimente il fatto che per il porto di Varazze non risulta istituita l'Autorità Portuale, per cui la competenza in materia è attribuita all'Autorità Marittima. La problematica è oggetto -con condivisibili argomentazioni- di Cass. Sez. 6-5, Ordinanza n. 17092 del 2021, dalla quale si possono desumere le seguenti argomentazioni:

Il d.lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 8, nel disciplinare le competenze dei comuni in materia di rifiuti statuisce che: "*sono fatte salve le disposizioni di cui alla L. 28 gennaio 1994, n. 84, art. 6, comma 1, e relativi decreti attuativi*".

La L. n. 84 del 1994, art. 6, comma 1, lett. c), istituisce le Autorità portuali in determinati porti con il compito, tra l'altro, di "*affidamento e controllo dell'attività dirette alla fornitura a titolo oneroso agli utenti portuali di servizi di interesse generale, non coincidenti né strettamente connessi alle operazioni portuali di cui all'art. 16, individuati con D. del Ministero dei trasporti e della Navigazione*".

Il decreto del Ministero dei Trasporti e della navigazione 14 novembre 1994, all'art. 1, precisa che "*i servizi di interesse generale nei porti, di cui alla L. 28 gennaio 1994, n. 84, art. 6, comma 1, lett. c), da fornire a titolo oneroso all'utenza portuale*"... vanno identificati anche nei "*servizi di pulizia e raccolta dei rifiuti*".

Dall'esame di tale quadro normativo emerge che -effettivamente- l'attività di gestione dei rifiuti nell'ambito dell'area

portuale, da intendersi come spazio territoriale in cui svolge i suoi compiti la singola Autorità portuale, rientra nella competenza di quest'ultima, la quale per legge è tenuta ad attivare il relativo servizio di raccolta e trasporto dei rifiuti fino alla discarica.

Ne deriva, per esclusione, che la relativa attività sfugge alla competenza in materia dei Comuni, che invece normalmente agiscono in questo ambito in regime di privativa, i quali, sono di conseguenza privi anche di ogni potere impositivo, atteso che, essendo quella dei rifiuti una tassa, esso non può evidentemente configurarsi in favore di un soggetto diverso da quello che espleta il servizio (Cass. 23583/2009; 31058/2018). Presupposto di tale affermazione è, tuttavia, che sia stata istituita l'Autorità portuale, circostanza non presente per il porto di Varazze, e non si è quindi verificata la condizione che escluderebbe il potere impositivo del Comune di Varazze (in tal senso, oltre Cass. n. del 2021 citata, anche Cass. 3798/2018 e cass. 25583/2009).

- a. Se l'istituzione dell'Autorità portuale si pone dunque come causa di esclusione dalla tassa rifiuti, inquadrabile nella fattispecie contemplata al d.lgs. n. 507 del 1993, art. 62, comma 5, ne segue, per converso, che nelle zone portuali prive di tale Autorità riemerge la competenza e la privativa comunale in ordine all'istituzione e alla prestazione del servizio di igiene urbana; e correlativamente trovi spazio applicativo il tributo che al servizio si correla, sia esso la tassa o la tariffa, in base alle disposizioni ordinarie (Cass. 2018 nr 31058). Va inoltre rilevato che non pare che l'Autorità Marittima abbia istituito alcun servizio di raccolta, ed è pacifico che ha approvato il piano ai sensi dell'art. 5, comma quarto, del d.lgs. nr 182/2003 nel quale non era previsto alcun servizio sostitutivo di quello reso dal Comune (v. piano 2012 punto 3.1.1 pag.19, piano 2015 punto 3.1.1 pag. 17)

**>C) Quanto al vizio di motivazione dell'atto impugnato** (riproposto da parte privata ancorché in assenza di appello incidentale) lo stesso non è fondato, atteso che in esso sono indicati tutti gli elementi per comprendere il tipo di pretesa, l'oggetto della stessa e i mq. di riferimento.

**>D Tanto ritenuto e considerato**, l'appello del Comune va accolto nei termini suespressi, relativamente alla soggezione a TARI dello specchio acqueo destinato a posti barca. La presenza di contrasti giurisprudenziali anche recenti, noti alla Commissione, costituisce giusto motivo per la compensazione delle spese.

P.Q.M.

tLa Commissione accoglie l'appello del Comune di Varazze, conferma l'atto opposto, compensa le spese.