



**AMBIENTEROSA**  
consulenze ambientali

Amministratore Unico: Avv. Rosa Bertuzzi  
sede PC: Vicolo Pantalini, 7/9 29121 Piacenza  
sede MI: Via Burlamacchi 16, Porta Romana, 20135 Milano  
P. Iva 01711730331  
rosabertuzzi@ambienterosa.net  
PEC: ambienterosa@legalmail.it  
www.ambienterosa.net

di Avv. Rosa Bertuzzi

## **T.A.R. Sardegna sez. II n. 893 del 31 dicembre 2021**

### **T.A.R.I. - Aree e superfici industriali soggette al prelievo fiscale**

Va mantenuta la differenziazione fra rifiuti industriali e urbani nell'ambito della gestione dell'attività produttiva-industriale, non essendo ammissibile una impostazione "soggettivistica" di "attrazione" di tutti i rifiuti ad una unica Categoria, quella industriale; anche le aree/superfici destinate a "magazzini, collegati alle attività produttive" (per stoccaggio materie prime e prodotti finiti), debbono essere incluse nei rifiuti "industriali"; non beneficiano dell'esclusione le superfici destinate a "mense, uffici, servizi o locali funzionalmente ad essi connesse". In caso di fruizione della facoltà di "autoconsumo": spetta l'esenzione integrale del tributo (quota fissa e variabile) per spazi ove si svolgono propriamente attività industriali e superfici strettamente connesse alla produzione; spetta l'esenzione della sola "quota variabile" in riferimento alle aree "civili" dello stabilimento, quali "mense, uffici o locali funzionalmente connessi alle stesse", con conseguente obbligo di pagamento della "quota fissa", limitatamente a tali superfici. I principi normativi che attengono all'applicazione della tassa possono essere riassunti in questo modo: 1) I rifiuti prodotti dall'industria, in quanto "rifiuti speciali", debbono essere smaltiti dalle imprese, a proprie spese, mediante incarico a soggetti autorizzati. 2) Anche gli imprenditori industriali sono produttori di "rifiuti urbani" in relazione a superfici non strettamente collegate alla "produzione", quali uffici, mense, servizi. 3) Le superfici destinati a "magazzini per materie prime e stoccaggio" rientrano nell'esclusione dal tributo in quanto funzionalmente e strettamente connesse all'esercizio del ciclo produttivo.

4) La parte di rifiuti “urbani”, se autosmaltiti (in tutto o in parte, per “frazioni” di rifiuto) mantengono l’obbligo al pagamento della “quota fissa” e non anche a quella “variabile” (rapportata alla quantità di rifiuti conferiti).

## **FATTO**

La Società ricorrente PREMIX intende provvedere, in proprio, alla gestione di tutti i rifiuti prodotti nei suoi due stabilimenti in Porto Torres (il primo sito nella zona "Pian D'usail" , in Via d'Albertis, ed il secondo nella zona industriale loc. " La Marinella "). In entrambi viene esercitata la produzione di “malte secche premiscelate utilizzate in edilizia per il confezionamento di intonaci, di malte di alletto dei mattoni, etc..”. La Società ricorrente, con nota del 29.12.2020 comunicava al Comune di Porto Torres la propria volontà di avvalersi delle modifiche legislative intervenute con il D.Lgs. 03/09/2020 n. 116, che ha modificato l'articolo 183 del decreto legislativo 3 aprile 2006 n. 152. Con smaltimento in “autoconsumo” dei rifiuti degli stabilimenti industriali, tramite idoneo operatore. Cioè per “tutti” i rifiuti, sia propriamente industriali che quelli prodotti in spazi diversi, non connessi, in senso stretto, alla “produzione”. Il Comune, con la nota 31.12.2020, ha espresso, in riscontro, un orientamento negativo. Nella specie l’Ufficio tributi (inizialmente) comunicava, che “al momento non intende procedere al ritiro dei mastelli”, ritenendo che l'imprenditore industriale veniva ritenuto ancora soggetto al ritiro degli R.S.U. (e, conseguentemente, a TARI).Successivamente il Comune con nota prot. n° GE 2021/0008044, pervenuta il 25.2.2021, affermava che dalla lettura combinata dei nuovi articoli 183 e 184 del D.Lgs.152/2006 emergevano delle importanti novità:

- la definizione di <rifiuto urbano> viene estesa anche ai rifiuti provenienti da< fonti non domestiche>, che sono” simili per natura e composizione” ai rifiuti domestici, indicati nell’allegato L quater del decreto medesimo;
- l’esclusione dai rifiuti urbani di quelli generatisi nei REPARTI PRODUTTIVI delle attività industriali di produzione di beni (in senso tecnico);
- ma L’ ESCLUSIONE, di cui al punto che precede, non si estende ai rifiuti di cui all’allegato L quater che si formano in <LOCALI DIVERSI DAI REPARTI PRODUTTIVI>, ovvero <UFFICI, MENSE, SPACCI, DEPOSITI E/O MAGAZZINI DI PRODOTTI FINITI E/O SEMILAVORATI, ECC.>, utilizzati dalle medesime attività industriali”.

Tali decisioni vengono ritenute della Società PREMIX lesive del diritto di provvedere “in proprio” alla gestione dei rifiuti prodotti dai suoi due stabilimenti in Porto Torres. Con ricorso depositato il 26.3.2021 la società ha impugnato gli atti comunali, formulando le seguenti censure:

- 1)violazione di legge: art. 183 co. 1° lett. "b ter", art. 184 co. 2° e 3° lett. "c", allegato "L quater" ed allegato "L quinquies" del d. Lgs. n° 152/2006;
- 2)incompetenza relativa – sviamento di potere.

Il Comune si è costituito sollevando, in rito, eccezione di giurisdizione e di non lesività degli atti.

Nel merito ha, comunque, chiesto il rigetto dell'impugnazione. Sono stati depositati in giudizio atti statali interpretativi (circolare MTE del 12.4.2021 e risposta a quesiti del MEF 2021) inerenti le modalità di applicazione dell'innovata normativa in materia regolamentazione del servizio di smaltimento dei "rifiuti industriali" e connessi, con assoggettamento a TARI.

Con ordinanza cautelare n. 101 del 29.4.2021 è stata trattenuta la giurisdizione e fissata udienza di trattazione del merito:

“Ritenuto che l'eccezione di difetto di giurisdizione non può essere condivisa in quanto la controversia attiene all'inquadramento tipologico nell'applicazione del "sistema" raccolta rifiuti comunali (rifiuti urbani, non urbani, industriali) e non solo all'escussione del corrispettivo del servizio; Considerata la necessità di approfondire in sede di merito la questione proposta della "gestione in autoconsumo" dei rifiuti (raccolta e smaltimento), prodotti nell'ambito delle <lavorazioni industriali>, direttamente da parte dell'imprenditore; considerato che è necessario addivenire alla definizione di una linea unitaria e/o di demarcazione, a seguito del favorevole intervento legislativo (D.Lgs. 116/2020; art. 184 3° comma lett. c e 183 1° comma b ter del 152/2006) che ha consentito tale opzione (sottraendosi all'obbligo del servizio comunale); rilevato che sussistono incertezze in ordine al computo delle <superfici rilevanti> (tra quelle destinate, propriamente, la produzione-attività industriali; e quelle funzionali quali magazzini; uffici; mensa; servizi...), che sono state diversamente apprezzate da parte delle autorità statali (vedasi, anche recentemente, MEF del 25.2.2021 e Ministero Transizione Ecologica del 12.4.2021, che si sono espresse, tramite chiarimenti-circolari, in modo differenziato); ritenuto che il profilo attinente alla qualificazione dei magazzini industriali viene considerato, dalla difesa della ricorrente, un elemento già satisfattivo, se incluso nell'autoconsumo; considerato che risulta imprescindibile definire un principio che consenta di individuare, essenzialmente, se risulti applicabile un regime "binario" (con distinguo fra rifiuti propriamente industriali e rifiuti assimilabili a urbani, in relazione alla tipologia di utilizzo delle superfici), oppure un criterio "unitario" (rapportato alla qualificazione soggettiva dell'operatore); ritenuto, in definitiva, necessario valutare, con l'approfondimento tipico del merito, in quali termini il legislatore ha ammesso, in favore dell'imprenditore industriale, l'uscita dal pubblico servizio (di raccolta e smaltimento dei rifiuti prodotti).

Con fissazione, in applicazione dell'art. 55 comma 10°, dell'udienza pubblica di trattazione della causa al 21 luglio 2021.”

Sono seguite memorie, anche in replica, a sostegno delle rispettive tesi.

All'udienza del 21 luglio 2021 la causa è stata trattenuta in decisione.

## **DIRITTO**

RITO.

ECCEZIONE GIURISDIZIONE.

Per quanto concerne la giurisdizione l'appartenenza a questo giudice amministrativo viene ribadita, come già chiarito in sede cautelare, considerato che questa controversia attiene non al rapporto tributario, bensì alla determinazione delle modalità di svolgimento del servizio raccolta e smaltimento rifiuti (urbani-industriali). In particolare per la definizione del "regime" applicabile e della disciplina giuridica che deve essere ritenuta vigente nell'eventualità dell'autosmaltimento di "tutti" i rifiuti prodotti negli stabilimenti industriali (totale autogestione), a prescindere dalla loro tipologia e natura.

\*

ECCEZIONE DI INAMMISSIBILITÀ per assenza di lesività degli atti comunali.

Neppure tale eccezione può essere accolta in quanto le determinazioni comunali hanno specificamente indicato e distinto quali superfici sono suscettibili di applicabilità del servizio raccolta, con TARI, con limitazione dell'esclusione ad una sola parte dei rifiuti ritenuti "industriali". Indicando con precisione le modalità applicative delle norme statali che hanno novellato la disciplina in materia di rifiuti "speciali-industriali" e di rifiuti "urbani" prodotti dall'imprenditore industriale nei suoi stabilimenti. La definizione della regolamentazione, compiuta a livello comunale, implica l'immediata sottrazione di una serie di spazi dal regime escludente, imponendo l'assoggettamento alla TARI per rifiuti qualificabili come "urbani" nell'ambito dell'attività industriale.

\*\*

CENSURA DI INCOMPETENZA.

Per quanto concerne la censura di incompetenza (interna), sollevata nell'ultimo vizio, necessariamente da esaminare preventivamente, parte ricorrente sostiene (analizzando l'organigramma generale dell'ente) che sarebbe competente a trattare la questione posta non l'"area organizzazione, programmazione, bilancio, patrimonio, tributi e politiche del personale", ma il "servizio ambiente" ed in particolare la "gestione dei rifiuti urbani". La censura non può essere accolta in quanto la tematica, riferita al settore rifiuti, implicava riflessi in materia di Tari. Tale elemento giustifica la trattazione della questione da parte del servizio tributi, avendo la domanda un ambito più ampio rispetto alla mera gestione del servizio. I plurimi profili coinvolti sono stati, legittimamente, attratti nella sfera di competenza del settore preposto

all'individuazione del regime giuridico inerente il rapporto obbligatorio da instaurare, in base al sistema novellato, D. Lgs. 116 3.9.2020, e non di gestione di un rapporto già definito.

\*\*

## MERITO.

Secondo la società ricorrente l'orientamento comunale, espresso con le determinazioni impugnate, sarebbe lesivo del diritto della Società PREMIX di provvedere "in proprio" alla gestione di "tutti" i rifiuti prodotti nei suoi due stabilimenti in Porto Torres, dove viene esercitata la produzione di "malte secche premiscelate utilizzate in edilizia per il confezionamento di intonaci, di malte di alletto dei mattoni, etc.". Al fine di poter sottrarsi sia al servizio comunale di raccolta comunale, "autosmaltendo", sia, conseguentemente, all'assoggettamento alla TARI. In questa prospettazione la totalità dei rifiuti "industriali" prodotti sarebbero esclusi, compresi, in tale definizione, anche quelli aventi natura "urbana", prodotti da utenza non domestica. La tesi sostenuta è che i rifiuti "simili per natura e composizione ai rifiuti domestici" (indicati per tipologia nell'allegato L-quater) sarebbero rifiuti "urbani" solo se prodotti da attività "commerciali, artigianali e di servizio", mentre sarebbero "speciali" quelli prodotti da attività industriali. IL concetto prevalente dovrebbe essere unitario (e non binario), rientrando tutti i "rifiuti" nella categoria "speciale" smaltiti direttamente dal produttore, e non tramite il gestore comunale dei R.S.U. Per la società, in base alla normativa vigente, spetta la possibilità di gestire autonomamente i rifiuti prodotti dai propri stabilimenti, compresi quelli <OGGETTIVAMENTE CORRISPONDENTI ALLA DEFINIZIONE DI RIFIUTI "URBANI">, con esclusione dal servizio RSU. Il Comune, compie, invece, un "distinguo", sostenendo che: ^ con nota 31.12.2020, che sarebbe <necessario attendere un intervento legislativo che chiarisca se le "attività industriali" siano "totalmente escluse" dalla tassazione, in quanto considerate attività che producono esclusivamente "rifiuti speciali", o se, invece, l'esclusione riguardi unicamente "l'area dove vengono prodotti rifiuti speciali"; in un settore così delicato non sarebbe ipotizzabile un vuoto legislativo, che non chiarisca se il produttore di rifiuti abbia il diritto-dovere di procedere al loro smaltimento direttamente, o sia invece soggetto alla privativa comunale, ed ai relativi oneri tributari, pur col vantaggio di non doversi occupare direttamente dello smaltimento; lo smaltimento deve essere effettuato in modo legittimo e l'aspetto tributario è assolutamente secondario e conseguente>. ^ successivamente con nota del 25.2.2021, il Comune ha precisato l'orientamento, in termini di necessaria < differenziazione > tra i rifiuti generati « nei reparti produttivi » (con smaltimento in proprio) solo di quelli « che si formano in locali DIVERSI DAI REPARTI PRODUTTIVI, ovvero UFFICI, MENSE, SPACCI, DEPOSITI E/O MAGAZZINI DI PRODOTTI FINITI E/O SEMILAVORATI, ecc., utilizzati dalle

medesime attività industriali. ». La ricorrente sostiene una tesi “soggettivistica” del “produttore dei rifiuti” (imprenditore industriale), che andrebbe a ricomprendere rifiuti “industriali” e rifiuti “urbani” (unificando lo smaltimento per tutte le tipologie di rifiuti prodotti). Per l’imprenditore ricorrente affinché i rifiuti siano qualificabili “urbani” non devono solamente appartenere alla tipologia elencata nell’ Allegato “L quater” del D. Lgs. 3 aprile 2006 n. 152, ma debbono anche essere prodotti dai soggetti elencati nell’ Allegato “L quinquies”. In sostanza non si potrebbe ipotizzare l’esistenza di aree diverse all’interno degli stabilimenti “industriali”, perché la normativa prenderebbe in considerazione solo oggetti (tipologia di rifiuti) e soggetti (produttori di rifiuti) e non altri elementi o fattori. La questione interpretativa si pone nell’esame delle seguenti norme del decreto legislativo 3 aprile 2006 n. 152:

- art. 183 comma 1 b-ter punto 2; “ si intende per <rifiuti urbani> i rifiuti indifferenziati e da raccolta differenziata provenienti da altre fonti che sono simili per natura e composizione ai rifiuti domestici indicati nell’allegato L-quater prodotti dalle attività riportate nell’allegato L-quinquies;”

-art. 184 comma 2: “Sono rifiuti urbani i rifiuti di cui all’articolo 183, comma 1, lettera b-ter”;

-art. 184 comma 3: “Sono rifiuti speciali:.... c) i rifiuti prodotti nell’ambito delle lavorazioni industriali se diversi da quelli di cui al comma 2”.

- Allegato “L quater” “Elenco dei rifiuti di cui all’articolo 183, comma 1, lettera b-ter, punto 2”;

- Allegato “L quinquies” “Elenco attività che producono rifiuti di cui all’articolo 183, comma 1, lettera b-ter, punto 2”.

-Art. 198, comma 2-bis : “facoltà” di uscita dal servizio pubblico per raccolta-smaltimento rifiuti “urbani” da parte delle “utenze non domestiche” .

- Art. 238, comma 10 : effetti in termini di esclusione dal pagamento (parziale) dalla corresponsione della componente tariffaria “rapportata alla quantità” dei rifiuti conferiti (quota variabile).

Il Collegio ritiene il ricorso, solo, parzialmente fondato. Occorre distinguere gli ambiti di applicabilità dell’esclusione da TARI, non essendo condivisibile la tesi meramente “soggettivistica”, totalizzante (con esenzione integrale per tutte le tipologie di rifiuti). Occorre esaminare distintamente la normativa che è stata costruita con una serie di principi, deroghe e richiami. Il D.Lgs. 3/9/2020 n. 116 reca l’“Attuazione della direttiva (UE) 2018/851 che modifica la direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti e attuazione della direttiva (UE) 2018/852 che modifica la direttiva 1994/62/CE sugli imballaggi e i rifiuti di imballaggio” L’art. 1, comma 9, ha

modificato l'articolo 183 del decreto legislativo 3 aprile 2006 n. 152 nel seguente modo.

**\*\* L'Art. 183, comma 1°, novellato prevede:**

“Ai fini della parte quarta del presente decreto e fatte salve le ulteriori definizioni contenute nelle disposizioni speciali, si intende per:

b-ter) «RIFIUTI URBANI»:

-punto 1. “i rifiuti domestici indifferenziati e da raccolta differenziata, ivi compresi: carta e cartone, vetro, metalli, plastica, rifiuti organici, legno, tessili, imballaggi, rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche, rifiuti di pile e accumulatori e rifiuti ingombranti, ivi compresi materassi e mobili”;

-punto 2. “I RIFIUTI INDIFFERENZIATI E DA RACCOLTA DIFFERENZIATA PROVENIENTI DA ALTRE FONTI CHE SONO SIMILI PER NATURA E COMPOSIZIONE AI RIFIUTI DOMESTICI INDICATI NELL'ALLEGATO L-QUATER PRODOTTI DALLE ATTIVITÀ RIPORTATE NELL'ALLEGATO L-QUINQUIES”;

L' Allegato richiamato , “L quinquies”, indica l' “Elenco delle attività che producono rifiuti di cui all'articolo 183, comma 1, lettera b-ter, punto 2”. Tale elenco identifica come “urbani” i rifiuti domestici prodotti da 29 attività. In questo elenco non sono menzionate le “attività industriali”. L'ultimo comma di tale Allegato “ L quinquies” prevede che :

“Attività non elencate, ma ad esse SIMILI PER LORO NATURA E PER TIPOLOGIA DI RIFIUTI PRODOTTI, si considerano comprese nel punto a cui sono analoghe”.

**\*\*L'art. 184 del TUA , sub “Classificazione” (nella versione modificata dal D Lgs. 116/2020) prevede;**

“1. Ai fini dell'attuazione della parte quarta del presente decreto i rifiuti sono classificati, secondo l'origine, in rifiuti urbani e rifiuti speciali e, secondo le caratteristiche di pericolosità, in rifiuti pericolosi e rifiuti non pericolosi.

2. Sono RIFIUTI URBANI i rifiuti di cui all'articolo 183, comma 1, lettera b-ter.

3. Sono RIFIUTI SPECIALI:

...c) i rifiuti prodotti nell'ambito delle lavorazioni industriali se diversi da quelli di cui al comma 2;

....

**\*\*Art. 198, comma 2-bis le «UTENZE NON DOMESTICHE POSSONO CONFERIRE AL DI FUORI DEL SERVIZIO PUBBLICO I PROPRI RIFIUTI URBANI** previa dimostrazione di averli avviati al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi. Tali rifiuti sono computati ai fini del raggiungimento degli obiettivi di riciclaggio dei rifiuti urbani».

**\*\*Art. 238 comma 10 dell'articolo del Dlgs 152/2006 (introdotto dal Dlgs 116/2020) dispone, in tema di "autoconsumo" che «le UTENZE NON DOMESTICHE che PRODUCONO RIFIUTI URBANI di cui all'articolo 183 comma 1, lettera b-ter) punto 2, CHE LI CONFERISCONO AL DI FUORI DEL SERVIZIO PUBBLICO e dimostrano di averli avviati al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi SONO ESCLUSE DALLA CORRESPONSIONE DELLA COMPONENTE TARIFFARIA RAPPORTATA ALLA QUANTITÀ DEI RIFIUTI CONFERITI; le medesime utenze effettuano la scelta di servirsi del gestore del servizio pubblico o del ricorso al mercato per un periodo non inferiore a cinque anni, salva la possibilità per il gestore del servizio pubblico, dietro richiesta dell'utenza non domestica, di riprendere l'erogazione del servizio anche prima della scadenza quinquennale».**

ooo

Sulla base di tale complesso quadro normativo si ritiene di poter affermare, preventivamente, in sintesi, la sussistenza di una serie di principi.

§I rifiuti prodotti dall' <industria>, in quanto "rifiuti speciali", debbono essere smaltiti dalle imprese, a proprie spese, mediante incarico a soggetti autorizzati.

§Anche gli imprenditori industriali sono produttori di "rifiuti urbani" in relazione a superfici non strettamente collegate alla "produzione", quali uffici, mense, servizi.

§Le superfici destinati a "magazzini per materie prime e stoccaggio" rientrano nell'esclusione dal tributo in quanto funzionalmente e strettamente connesse all'esercizio del ciclo produttivo.

§La parte di rifiuti "urbani", se autosmaltiti (in tutto o in parte, per "frazioni" di rifiuto) mantengono l'obbligo al pagamento della "quota fissa" e non anche a quella "variabile" (rapportata alla quantità di rifiuti conferiti).

A tali conclusioni si perviene in considerazione delle seguenti valutazioni interpretative. Il D. Lgs. n° 116/2020, nell'adeguare la normativa nazionale alle direttive UE n° 2018/851 e n° 2018/852, ha modificato il TU Ambiente n° 152/2006, definendo le categorie dei rifiuti "urbani" e dei rifiuti "speciali". In ricorso si sostiene che (tutti) i rifiuti <prodotti dall'industria>, a prescindere dalla loro natura o tipologia, andrebbero considerati, nella loro complessità, come "speciali", con assoggettamento



ad una disciplina giuridica “unitaria”, riferita al “soggetto produttore”. Il Comune ritiene, invece, che l’esclusione dal servizio TARI non si estenderebbe anche ai locali “DIVERSI DAI REPARTI PRODUTTIVI, OVVERO <UFFICI, MENSE, SPACCI, DEPOSITI E/O MAGAZZINI DI PRODOTTI FINITI E/O SEMILAVORATI, ECC.>, utilizzati dalle medesime attività industriali.” Includendo consistenti spazi (depositi e/o magazzini di prodotti finiti e/o semilavorati), che si ritiene debbano essere considerati, invece, rientranti nell’attività propriamente industriale e nel ciclo produttivo. Sostanzialmente la tesi dell’Amministrazione comunale è che, anche nell’ambito delle attività industriali, permarrrebbe una parte del servizio, attinente i rifiuti “urbani” prodotti all’interno dello stabilimento, da assoggettare a TARI. La società Premex svolge, nei due stabilimenti di Porto Torres, attività di produzione di prodotti utilizzati in edilizia (malte-mattoni), con autosmaltimento dei propri rifiuti “speciali” industriali. Ritiene di essere integralmente sottratta al tributo TARI , non solo per la “quota variabile”, ma anche per la “quota fissa”, intendendo non utilizzare il servizio pubblico (per 5 anni, durata prevista dalla norma). La questione cruciale, ai fini della definizione di questa controversia, è, sostanzialmente, se le aree NON destinate propriamente alla “produzione industriale” (ciclo produttivo) possano rientrare anch’esse nella nozione di “rifiuto speciale-industriale” o se, invece, in considerazione della loro “natura e tipologia”, debbano essere considerate produttrici di “rifiuti urbani”.

Va evidenziato che in merito all’ambito dell’interpretazione “comunale” e “statale” delle svariate norme coinvolte, sono affiorate interpretazioni diversificate in ordine alla definizione del distinguo tra regime “industriale – speciale” e “urbano-ordinario”. In particolare in relazione all’ “ambito” (individuazione delle superfici) che va attratto al regime dei rifiuti urbani.

Le diverse interpretazioni che sono emerse sono le seguenti.

a) Il Comune impone servizio RSU per locali “diversi dai reparti produttivi, ovvero UFFICI, MENSE, SPACCI, DEPOSITI E/O MAGAZZINI DI PRODOTTI FINITI E/O SEMILAVORATI, ECC.”, con un approccio decisamente estensivo.

b) Il Ministero Transizione ecologica MTE, invece, ammette che vadano escluse dall’applicazione dei prelievi sui rifiuti, oltre le superfici dove avviene la “lavorazione industriale”, anche i <MAGAZZINI DI MATERIE PRIME, DI MERCI E DI PRODOTTI FINITI, sia con riferimento alla quota fissa che alla quota variabile”, mentre continuano ad applicarsi i prelievi sui rifiuti, sia per la quota fissa che variabile, relativamente alle superfici produttive di “rifiuti urbani”, come “mense, uffici o locali funzionalmente connessi alle stesse>;

laddove l’utenza non domestica scelga di conferire i rifiuti urbani al di fuori del servizio pubblico resta dovuta solo la quota fissa, con esclusione della sola

componente tariffaria rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti e cioè della parte variabile (comma 649 dell'articolo 1 della legge 147 del 2013 e comma 10 dell'art. 238 TU). Con applicazione di un orientamento ampliativo, a favore dell'esclusione, rispetto a quello applicato dal Comune, in materia di rifiuti urbani-industriali.

c) Il Ministero Economia e Finanze MEF ritiene che possono considerarsi produttive di rifiuti speciali le superfici di "lavorazione industriale", che sono escluse dall'applicazione della Tari. Con esclusione, anche, delle superfici ove (a norma del comma 649 dell'articolo 1 della legge 147 del 2013) si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali nonché i MAGAZZINI DI MATERIE PRIME E DI MERCI funzionalmente ed esclusivamente collegati all'esercizio di attività produttive di rifiuti speciali. Restando, invece, impregiudicata l'applicazione della Tari, sia per la quota fissa che per quella variabile, in riferimento alle superfici produttive di rifiuti urbani, come, ad esempio, "MENSE, UFFICI, SERVIZI, DEPOSITI O MAGAZZINI", non essendo funzionalmente collegati alle attività produttive di rifiuti speciali.

Dunque, a livello interpretativo, gli orientamenti ministeriali rendono suscettibili di esclusione, dal regime rifiuti urbani, i "magazzini di materie prime e di merci" delle utenze non domestiche.

Per la parte dei rifiuti ritenuti urbani, se l'imprenditore vuole sottrarsi al pagamento dell'intera quota variabile, debba avviare al recupero i propri rifiuti urbani per almeno cinque anni.

In questo contesto il Collegio ritiene di:

^ respingere la tesi "soggettivistica", sostenuta dal ricorrente, che "tutti" i rifiuti prodotti dall'imprenditore, vadano, nella loro totalità, inclusi nei rifiuti "industriali" (con sottrazione completa al servizio comunale ed alla TARI) anche quando risultino, per tipologia, rifiuti urbani;

^ accogliere la tesi "oggettivistica" della natura dei rifiuti, con attrazione, per quelli urbani, al servizio comunale e alla TARI, come prodotti da utenze non domestiche, ma identici per tipologia;

^ individuazione di un "riparto" e linea di demarcazione, fra rifiuti "industriali" e rifiuti "urbani" (diverso da quello applicato dal Comune), in quanto nei primi debbono rientrare anche i "MAGAZZINI E DEPOSITI di MATERIE PRIME E DI PRODOTTI LAVORATI O SEMILAVORATI";

^ differenziazione fra "quota variabile" (esentabile o riducibile, in base all'integrale o parziale conferimento, per frazioni) e "quota fissa", che rimane dovuta per tutte le aree produttrici di rifiuti urbani.

Il Collegio ritiene, quindi, di dover scindere le due posizioni (A-B), includendo “maggiori spazi” (rispetto al distinguo operato dal Comune) a favore dell’“esclusione” dall’assoggettamento al servizio TARI.

A) I <MAGAZZINI DI STOCCAGGIO, SIA PER LE MATERIE PRIME E SCORTE, SIA PER I PRODOTTI FINITI ED E AREE STRETTAMENTE COLLEGATE FUNZIONALMENTE ALL’ATTIVITÀ IMPRENDITORIALE> vanno considerati aree strettamente connesse al “ciclo produttivo”, con riconoscimento di produzione di rifiuti (solo) industriali. Tutte queste superfici strettamente e direttamente connesse, oggettivamente, alla “produzione” debbono godere del regime giuridico proprio dell’attività principale alla quale sono strettamente connesse. Per questo motivo tali superfici non possono essere incluse nel concetto di “rifiuti urbani” o ad essi assimilati. In riferimento a queste aree, così caratterizzate , rientranti nell’ autosmaltimento, non può essere imposta né la fruizione di un servizio nè di un tributo TARI ( sia per la “quota fissa” che quella “variabile”), essendo, integralmente, applicabile il principio di esclusione e di autoconsumo, con esonero integrale dal pagamento (non partecipando l’imprenditore al servizio pubblico, per lo smaltimento dei rifiuti industriali).

B) Per altra tipologia di superfici che producono, invece, rifiuti, per natura e tipologia, oggettivamente analoghi ai “rifiuti urbani”, quali sono gli spazi destinati a “MENSE, UFFICI , SERVIZI E LOCALI AD ESSI FUNZIONALMENTE FUNZIONALI”, dedicati allo svolgimento di attività “non industriali”, questi rientrano a pieno titolo nella nozione e categoria dei “rifiuti urbani”, per omogeneità sostanziale, con conseguente applicazione del correlato regime giuridico ed economico. Per tali spazi l’imprenditore, anche qualora decida di fruire della possibilità dell’autoconsumo, non può sottrarsi al pagamento della “quota fissa” del tributo. Come si è evidenziato non può essere applicato un generalizzato concetto di rilevanza “esclusiva” della posizione “soggettiva” dell’imprenditore industriale, con esonero “integrale”, inclusa l’esonazione per la “quota fissa” (e non solo per la “quota variabile”), in considerazione dell’assimilabilità di superfici ove si svolgono attività non “propriamente” industriali. La quota fissa rimane, quindi, dovuta dall’imprenditore industriale in quanto la natura e tipologia del rifiuto non può beneficiare dell’esonero totale, essendo suscettibile di esclusione, in caso di autosmaltimento, solo la “quota variabile” (riferita ai rifiuti non più conferiti per effetto dell’ autoconsumo). Coerentemente con quanto sostenuto anche dal MEF il 12.4.2021 (n. 37259) :

<<- le superfici dove avviene la lavorazione industriale sono escluse dall’applicazione dei prelievi sui rifiuti, compresi i magazzini di materie prime, di merci e di prodotti finiti, sia con riferimento alla quota fissa che alla quota variabile;

- continuano, invece, ad applicarsi i prelievi sui rifiuti, sia per la quota fissa che variabile, relativamente alle superfici produttive di rifiuti urbani, come ad esempio, mense, uffici o locali funzionalmente connessi alle stesse. Per la tassazione di dette superfici si tiene conto delle disposizioni del D. P. R. n. 158 del 1999, limitatamente alle attività simili per loro natura e per tipologia di rifiuti prodotti a quelle indicate nell'allegato L-quinquies alla Parte IV del D. Lgs. n. 152 del 2006;

- resta dovuta solo la quota fissa laddove l'utenza non domestica scelga di conferire i rifiuti urbani al di fuori del servizio pubblico, poiché il comma 649, ma anche il comma 10 dell'art. 238, come innanzi interpretati, prevedono l'esclusione della sola componente tariffaria rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti e cioè della parte variabile.>>

Dunque, anche nell'ambito industriale, vanno distinti, per natura, i rifiuti "speciali" e "urbani"; e in quelli "speciali" vanno inclusi tutti quelli industriali (o propriamente tali o direttamente e strettamente connessi), ma non anche quelli urbani prodotti da superfici e locali tipicamente destinate a svolgimento di attività ordinarie civili (parificabile ad utenze domestiche e affini). Essenzialmente dall'insieme delle norme che disciplinano l'assetto del regime di smaltimento dei rifiuti industriali va accolta la tesi della sussistenza di un sistema "binario" (per tipologia di rifiuti) e non "unitario" (per "qualificazione soggettiva" dell'imprenditore). Esercitata l'opzione, da parte dell'operatore economico, per l'autosmaltimento, i rifiuti non propriamente riconducibili e classificabili da "produzione" industriale, possono essere attratti ad un unico smaltimento gestito dal produttore, con sottrazione sia della quota variabile che fissa. Invece, l'eventuale autosmaltimento anche della porzione di rifiuti urbani (in toto o in porzione) per le superfici destinate ad attività non industriale, esonerano l'imprenditore dal pagamento della (sola) quota variabile per il periodo quinquennale richiesto. La produzione industriale determina la produzione sia di rifiuti propriamente industriali, sia di rifiuti assimilabili a quelli urbani ordinari. Con necessaria differenziazione fra rifiuti propriamente industriali (categoria che attiene alle lavorazioni e spazi connessi) e rifiuti assimilabili a quelli urbani (rifiuti "civili" prodotti da uffici, servizi, mense, cucine), in applicazione del sistema binario.

\*\*

In definitiva si ritiene corretta l'applicabile di un regime "binario", con distinguo fra rifiuti propriamente industriali e rifiuti assimilabili a urbani, in relazione alla tipologia di utilizzo delle superfici. Ma con una diversa "linea di demarcazione" rispetto a quella (più ampia pro rifiuti urbani) che è stata individuata dal Comune.

In conclusione il ricorso va accolto parzialmente, in quanto:

§ va mantenuta la differenziazione fra rifiuti industriali e urbani nell'ambito della gestione dell'attività produttiva-industriale, non essendo ammissibile una

impostazione “soggettivistica” di “attrazione” di tutti i rifiuti ad una unica Categoria, quella industriale;

§ anche le aree/superfici destinate a “magazzini, collegati alle attività produttive” (per stoccaggio materie prime e prodotti finiti) , debbono essere incluse nei rifiuti “industriali”;

§ non beneficiano dell’esclusione le superfici destinate a “mense, uffici, servizi o locali funzionalmente ad essi connesse”.

§ in caso di fruizione della facoltà di “autoconsumo”:

° spetta l’ esenzione integrale del tributo (quota fissa e variabile) per spazi ove si svolgono propriamente attività industriali e superfici strettamente connesse alla produzione;

° spetta l’ esenzione della sola “quota variabile” in riferimento alle aree “civili” dello stabilimento , quali “mense, uffici o locali funzionalmente connessi alle stesse”, con conseguente obbligo di pagamento della “quota fissa”, limitatamente a tali superfici.

In considerazione della reciproca soccombenza (considerato che la ricorrente mirava ad ottenere l’esenzione totale) le spese del giudizio possono essere integralmente compensate fra le parti.

### **P.Q.M.**

Il Tribunale Amministrativo Regionale per la Sardegna (Sezione Seconda), definitivamente pronunciando sul ricorso, come in epigrafe proposto, lo accoglie parzialmente, con annullamento dei provvedimenti impugnati, nei limiti indicati in motivazione.

Spese compensate.

Ordina che la presente sentenza sia eseguita dall'autorità amministrativa.

Così deciso in Cagliari nella camera di consiglio del giorno 21 luglio e 13 ottobre 2021