

Pubblicato il 19/02/2019

N. 01162/2019REG.PROV.COLL.
N. 03779/2018 REG.RIC.



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Il Consiglio di Stato

in sede giurisdizionale (Sezione Quinta)

ha pronunciato la presente

SENTENZA

sul ricorso numero di registro generale 3779 del 2018, proposto da
Comune di _____, in persona del Sindaco *pro-tempore*, rappresentato e
difeso dall'avvocato Michele Dionigi, con domicilio digitale come da PEC da
Registri di Giustizia e domicilio eletto presso l'avvocato Michele Di Carlo in
Roma, via Raffaele Caverni, 6;

contro

s.a.s. di _____ Società Agricola, Agriturismo
_____, Agriturismo _____,
Agriturismo _____ nelle persone dei legali rappresentanti *pro-tempore*,
rappresentate e difese dall'avvocato Stefano Goretti, con domicilio digitale
come da PEC da Registri di Giustizia e domicilio eletto presso il suo studio in
Perugia, via Martiri dei Lager, 98/D;

nei confronti

Albergo _____ s.r.l. non costituito in giudizio;

per la riforma

della sentenza del Tribunale amministrativo regionale per n. 77/2018, resa tra le parti, concernente il regolamento sull'imposta comunale unica, imposta municipale propria, tassa sui rifiuti e tributo per i servizi indivisibili per l'anno 2014 in relazione alla tassa sui rifiuti recante equiparazione per gli alberghi e gli agriturismi;

Visti il ricorso in appello e i relativi allegati;

Visti gli atti di costituzione in giudizio di s.a.s. di Società Agricola, di e di ;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nell'udienza pubblica del giorno 17 gennaio 2019 il Cons. Raffaele Prosperi e uditi per le parti gli avvocati Dionigi e Goretti;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

FATTO e DIRITTO

Con ricorso al Tribunale amministrativo , i titolari di alcune aziende agrituristiche impugnavano le deliberazioni consiliari nn. 40 del 19 maggio 2014 e 46 del 26 giugno 2014 con cui il Consiglio comunale di aveva approvato il Regolamento "Imposta unica comunale (IUC): imposta municipale propria (IMU), tassa sui rifiuti (TARI) e tributo per i servizi indivisibili (TASI)" e le tariffe per l'anno 2014, nella parte in cui si equiparavano ai fini della TARI le tariffe per gli alberghi e gli agriturismi. I ricorrenti lamentavano vari profili di eccesso di potere e la violazione del principio di capacità contributiva: l'equiparazione era per loro illegittima, l'agriturismo rientrava nella categoria dell'imprenditoria agricola ai sensi dell'art. 2135 Cod. civ. e dei parametri della normativa regionale, tenendo conto anche dei locali utilizzati ad uso agrituristico.

Si costituiva in giudizio il Comune di , eccependo l'infondatezza del gravame.

Con sentenza 1 febbraio 2018, n. 77 il Tribunale amministrativo, ritenuta d'ufficio la propria giurisdizione trattandosi di atto generale e non applicativo,

accoglieva il ricorso.

Le aziende ricorrenti avevano lamentato l'illegittimità dell'equiparazione, a causa della differenza obiettiva dell'attività agrituristica, rientrante nell'attività agricola, rispetto a quella alberghiera che è attività commerciale: pertanto le tariffe non potevano che essere differenziate.

Per la sentenza, l'attività agrituristica, regolata dalla legge “quadro” 20 febbraio 2006, n. 96 (*Disciplina dell'agriturismo*) nel contesto dell'attività agricola, è subordinata alla condizione che sia comunque connessa e l'attività agricola resti prevalente, e solo così gli agriturismi beneficiano del favore nell'ambito dei sostegni all'imprenditoria agricola (l.r. Umbria 8 luglio 2014, n. 16 - *Nuove norme in materia di agriturismo, fattorie didattiche, agricoltura sociale e fattorie sociali, integrazione alla legge regionale 23 dicembre 2011, n. 18, modifiche e integrazioni alla legge regionale 2 aprile 2014, n. 3, modifiche e integrazioni alla legge regionale 23 dicembre 2004, n. 30, abrogazione di leggi regionali vigenti*) [prima del Titolo VII della l.r. 9 aprile 2015, n. 12 (*Testo unico in materia di agricoltura*)].

Nell'assunto degli interessati, andava apprezzata in concreto, alla luce dell'art. 2135, terzo comma, Cod. civ., la ricorrenza dei requisiti di connessione tra attività agrituristiche ed attività agricole, nonché la prevalenza di queste sulle prime, considerato che questa attività di ospitalità va caratterizzata dall'uso di locali adibiti a ricezione degli ospiti e di ulteriori risorse (tecniche e umane) normalmente impiegate nell'attività agricola; e che i locali utilizzati ad uso agrituristico sono assimilabili alle abitazioni rurali; e che il 30 % dei prodotti utilizzati deve consistere in prodotti propri.

A fronte di tale assunto, per la sentenza qui appellata, ai fini della TARI, *tassa sui rifiuti*, introdotta dall'art. 1, comma 639, l. 27 dicembre 2013 n. 147 (legge di stabilità per il 2014) dal 1 gennaio 2014, essendo presupposto d'imposta la suscettibilità dei locali a produrre rifiuti urbani, i rifiuti prodotti dall'attività agrituristica, erano sì “*non abitativi*” e classificabili come da utenze non domestiche, come aveva considerato il Comune perché provengono da attività diversa da quella meramente abitativa. Ma al tempo stesso l'attività

agrituristica delle ricorrenti era da qualificarsi come *attività agricola* ai sensi dell'art. 2135 Cod. civ.. In questo quadro, risultava viziata di eccesso di potere rispetto a proporzionalità, ragionevolezza e adeguatezza e al fondamentale principio “chi inquina paga”, la parità di trattamento di situazioni intrinsecamente dissimili su cui si basava l'equiparazione operata dall'Amministrazione comunale dell'attività *agrituristica* all'attività *alberghiera*: la quale è attività *commerciale*, per natura distinta dall'attività *agricola*. In pratica, che si tratti di rifiuti provenienti da utenze non domestiche non conduce alla conclusione che si tratti di rifiuti da attività *commerciale*. Le ragioni di proporzionalità ed adeguatezza richiedevano che la discrezionalità amministrativa tariffaria introducesse nel Regolamento una o più *sottocategorie*, sulla base appositi parametri relativi al contenuto delle prestazioni fornite, considerando, ad esempio, il numero dei pasti o di clienti ospitabili e la stagionalità dell'attività: *sottocategorie* d'altronde espressamente consentite ai sensi dell'art. 1, commi 659 e 660, l. n. 147 del 2013, considerando il favore legislativo verso le iniziative di valorizzazione del settore, ex art. 1 l. n. 96 del 2006.

Il Tribunale amministrativo annullava pertanto *in parte qua* i provvedimenti impugnati ai fini del necessario riesame.

Con appello notificato il 30 aprile 2018, il Comune di _____ impugna la sentenza sostenendo aver applicato per la commisurazione delle tariffe per il 2014 uno dei metodi previsti dalla l. n. 147 del 2013, il c.d. *metodo normalizzato* di cui al d.P.R. n. 158 del 1999: questo per le utenze *non domestiche* stabilisce, per apposite *tabelle, coefficienti di produttività* di rifiuti per ogni *categoria*, in uno spazio tra un minimo ed un massimo, senza prevedere *categorie* o *sottocategorie* di utenze diverse da quelle ivi indicate (e senza possibilità di modificare dette categorie tariffarie). In un tale ambito ricadono i locali destinati ad attività *ricettiva e di somministrazione* di alimenti e bevande, che sono *utenze non domestiche*: e tra queste ultime – come affermato dalla sentenza - vi sono gli *agriturismi*, idonei a produrre rifiuti, *urbani* e *non agricoli*. Pertanto esso, nell'assenza di una

specifica classificazione dell'attività agrituristica all'interno del "metodo normalizzato", ha razionalmente utilizzato il criterio dell'assimilazione alla *categoria* di utenze non domestiche maggiormente affine, cioè, a quella alberghiera. Quanto poi alla *superficie* da prendere in considerazione, per l'art. 33 del contestato *Regolamento* la tariffa è determinata applicandole un coefficiente in base alla tipologia di attività svolta, che è la stessa sia per gli alberghi che per gli agriturismi. Non è ammissibile introdurre innominate *sottocategorie* nel metodo normalizzato e i "parametri" di temperamento sono già presenti nel *Regolamento* impugnato (es. artt. 42 ("Riduzione per le utenze non domestiche non stabilmente attive") e 46 ("Altre agevolazioni"), con riduzioni tariffarie in ragione dell'uso non continuativo o stagionale.

Inoltre per il Comune la superficie computata ai fini tariffari era solo quella strettamente adibita ad agriturismo e non quella agricola; e già il regolamento comunale stabiliva riduzioni per gli *usi non continuativi* e stagionali e per le attività *agrituristiche* prive di ristorazione e ulteriori riduzioni, che erano di discrezionalità comunale non sindacabile dal giudice amministrativo.

Le aziende ricorrenti in primo grado si sono costituite in questa fase di giudizio, sostenendo l'infondatezza dell'appello e chiedendone il rigetto.

All'udienza del 17 gennaio 2019 la causa è passata in decisione.

Il Collegio ritiene che l'appello sia infondato, bene avendo il primo giudice, nell'annullare la delibera comunale di regolamentazione della TARI per gli agriturismi per il 2014, fatto riferimento ai principi di proporzionalità, ragionevolezza e adeguatezza che già la giurisprudenza ha detto cogenti anche in questa materia (Cons. Stato, V, 1 agosto 2015, n. 3781).

L'appellante Comune di _____ assume di aver applicato alla regolamentazione il c.d. *metodo normalizzato* del d.P.R. 27 aprile 1999, n. 158 (*Regolamento recante norme per la elaborazione del metodo normalizzato per definire la tariffa del servizio di gestione del ciclo dei rifiuti*) che per la l. n. 147 del 2013 è uno dei metodi per la commisurazione delle tariffe in questione. Esso articola le tariffe ripartendo le utenze in *domestiche* o *non domestiche*, con *coefficienti di*

produttività di rifiuti tra un minimo ed un massimo, senza categorie o sottocategorie. Tra le utenze *non domestiche* ricadono i locali destinati ad attività ricettiva e di somministrazione di alimenti e bevande. Tra questi necessariamente vanno classificati gli agriturismi, che sono idonei a produrre rifiuti urbani e non agricoli.

Il Collegio rileva che deve muoversi dalla struttura della TARI, di cui alla l. n. 147 del 2013, da applicare per l'anno 2014. Il suo presupposto è il possesso o la detenzione di locali o di aree scoperte operative suscettibili di produrre rifiuti urbani; ne sono escluse le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, nonché le aree comuni condominiali di cui all'art. 1117 Cod. civ. o non siano occupate in via esclusiva.

La TARI va corrisposta in base a *tariffa*, riferita all'anno solare. La formazione della *tariffa* si basa su fasi di individuazione e classificazione dei costi del servizio, di suddivisione dei costi tra *costi fissi* e *costi variabili*, di ripartizione di questi variabili in quote imputabili alle utenze *domestiche* e a quelle *non domestiche* e del calcolo delle voci tariffarie, fisse e variabili, per singole categorie di utenza, in base a formule e a coefficienti. Tutto ciò, per regola generale dell'azione amministrativa, deve avvenire entro i termini naturali dell'uso proporzionato, ragionevole e adeguato della discrezionalità tecnico-amministrativa, il cui superamento per consolidata giurisprudenza è sindacabile in giudizio.

L'impugnata delibera consiliare del Comune di _____ di approvazione delle tariffe del 2014 è intesa a ripartire i costi del servizio secondo il *metodo normalizzato*; pertanto, determina le voci tariffarie da applicare alle utenze, *domestiche* e *nondomestiche*: le prime costituite dalle sole abitazioni familiari, le seconde dalle restanti utenze (attività commerciali, industriali, professionali e produttive in genere).

Va anzitutto rilevato che - proprio in vista del proporzionato, ragionevole e adeguato uso della discrezionalità tecnica - l'art. unico, commi 659 e 660, l. 27 dicembre 2013, n. 147 stabilisce che, al di là del *metodo normalizzato*, il Comune

ha comunque il potere di introdurre «*riduzioni tariffarie e esenzioni*», in parte già individuate dalla legge: abitazioni con unico occupante, abitazioni e locali per uso stagionale, abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero, e i «*fabbricati rurali ad uso abitativo*».

Quindi, al di là del prescelto criterio di base del *metodo normalizzato* - dividere le utenze in *domestiche* e *non domestiche* e con coefficienti di produttività tra un minimo ed un massimo – già di loro le dette previsioni indicano che il concreto esercizio della discrezionalità va sviluppato nel rispetto di una ragionevole graduazione, mediante riduzioni ed esenzioni, in rapporto all'effettivo e oggettivo carico di rifiuti prodotti.

Il che, contemplando moderazioni per tipologie, contraddice l'assunto dell'appello circa la rigidità del *metodo normalizzato*. Vale come esempio il riferimento ai «*fabbricati rurali ad uso abitativo*», la cui qualità di rifiuti appare non remota da quella di un agriturismo senza attività di ristorazione. Dunque già la previsione di siffatte possibili «*riduzioni tariffarie esenzioni*» in rapporto al carico oggettivo di rifiuti mostra l'improprietà della rigida assimilazione operata dalla delibera comunale.

Ma oltre questo rilievo di massima, va qui soprattutto considerato che l'assimilazione praticata implica invece una presunzione di equivalenza di condizione soggettiva: quando, all'opposto, l'ordinamento differenzia le due fattispecie, sia dal punto di vista dello statuto imprenditoriale e delle finalità dell'attività, sia dal punto di vista dell'ordinamento del turismo.

Quanto a statuto imprenditoriale, l'art. 2 (*Definizione di attività agrituristica*) della rammentata legge quadro sull'agriturismo 20 febbraio 2006, n. 96, afferma: «*Per attività agrituristiche si intendono le attività di ricezione e ospitalità esercitate dagli imprenditori agricoli di cui all'articolo 2135 del codice civile, anche nella forma di società di capitali o di persone, oppure associati fra loro, attraverso l'utilizzazione della propria azienda in rapporto di connessione con le attività di coltivazione del fondo, di silvicoltura e di allevamento di animali*». Prima ancora, l'art. 2135, terzo comma. Cod. civ.

(introdotto dall'art. 1 d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228), nel quadro della c.d. multifunzionalità dell'impresa agricola, considera «attività connesse» all'attività naturalmente agricola «[...] le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge».

Quanto alle finalità dell'impresa, all'art. 1 (*Finalità*) della l. n. 96 del 2006 -, circa la condizione imprenditoriale, l'attività agrituristica è considerata specificazione dell'attività agricola (cfr. Cass., III, 13 aprile 2007, n. 8851; Cass., trib., 14 febbraio 2014, n. 3455) e non attività assimilabile a quella alberghiera, dalla quale lo dividono finalità e regime. Dal punto di vista generale tributario, l'attività agrituristica ha una condizione speciale agevolata: l'art. 7 (*Abilitazione e disciplina fiscale*), comma 2, della stessa l. n. 96 del 2006, afferma: «Lo svolgimento dell'attività agrituristica nel rispetto delle disposizioni previste dalle regioni in materia, autorizzato ai sensi dell'articolo 6, comporta la conseguente applicazione delle disposizioni fiscali di cui all'articolo 5 [Disposizioni in favore dell'agriturismo] della legge 30 dicembre 1991, n. 413, nonché di ogni altra normativa previdenziale o comunque settoriale, riconducibile all'attività agrituristica. In difetto di specifiche disposizioni, si applicano le norme previste per il settore agricolo».

La differenziazione di condizione amministrativa e fiscale rispecchia una differenziazione economica e funzionale, un'attività alberghiera non essendo di suo finalizzata al precipuo recupero di un patrimonio abitativo rurale, condizione essenziale per svolgere quest'altra attività e che in sé comporta oneri aggiuntivi e particolari. Un tale elemento, che l'ordinamento consolida in dette differenziazioni, si riflette nella commisurazione della capacità contributiva.

La menzionata previsione di chiusura di rinvio al settore agricolo conferma dunque anche dal punto di vista tributario l'estraneità all'attività alberghiera, cioè commerciale.

Va per contro sottolineato che questo rinvio non conduce – introducendo una surrettizia presunzione inversa – a considerare i rifiuti dell'attività agrituristica comunque rifiuti *agricoli* al pari di quelli da attività propriamente agricole (coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali) cui accedono in ragione della necessaria connessione. Producendo propri rifiuti di tipo urbano, anche le attività agrituristiche restano assoggettate alla TARI e sarebbe vano, quanto artificioso, assumerne l'esenzione perché non urbane.

Nella pur necessaria imposizione della tassa, la previsione porta però alla necessaria differenziazione, tipologica e quantitativa, rispetto alle attività commerciali - che sono di altro ordine e natura - e non all'inclusione, vale a dire all'assimilazione.

Similmente, anche nella prospettiva della legislazione turistica gli appellati bene ricordano che l'equiparazione va contro le classificazioni di legge. L'art. 8 (*Classificazione*) d.lgs. 23 maggio 2011, n. 79 (*Codice della normativa statale in tema di ordinamento e mercato del turismo*) stabilisce che le strutture ricettive si suddividono, tra le altre, in strutture ricettive *alberghiere* e *paralberghiere* e strutture ricettive *extralberghiere*. È tra queste – e non tra le prime – che l'art. 12 (*Strutture ricettive extralberghiere*), comma 1, lett. *b*), inserisce «*gli alloggi nell'ambito dell'attività agrituristica*»: con ciò significando la diversità tra attività alberghiera e attività agrituristica. La classificazione è semplicemente ribadita dalla legge regionale dell'Umbria 10 luglio 2017, n. 8 (*Legislazione turistica regionale*) che all'art. 17, lett. *m*), tra gli *esercizi extralberghieri*, include l'agriturismo.

La specialità della tipologia turistica ne fa un'attività economica a sé, contro l'applicata presunzione che la riconduce all'attività alberghiera.

Queste connotazioni legali dell'attività agrituristica appaiono dirimenti e invalidano l'assimilazione posta dalla delibera impugnata.

Esse precedono le sollevate ulteriori considerazioni oggettive che – sulla caratteristica della produzione di rifiuti e la formulazione di categorie - mostrano l'eccesso di potere per trattamento eguale di situazioni ineguali e

violazione dei principi di proporzionalità, ragionevolezza e adeguatezza (cfr. l'articolo unico, comma 682, lett. a), n. 2) l. n. 147 del 2013, per cui il regolamento comunale determina la disciplina per l'applicazione della tassa mediante «*classificazione delle categorie di attività con omogenea potenzialità di produzione di rifiuti*»). Un agriturismo è dalla legge finalizzato all'obiettivo precipuo, di interesse generale, del recupero di un patrimonio edilizio rurale; non ha in fatto le caratteristiche aziendali di un albergo; usualmente opera nell'anno per un tempo e un volume ridotto rispetto a un esercizio alberghiero. La l. n. 96 del 2006 (art. 3, comma 3; v. anche art. 9, comma 3-*bis*, lett. e), d.l. 30 dicembre 1993, n. 557, conv. dalla l. 26 febbraio 1994, n. 133, come mod. dall'art. 1, comma 275, l. 24 dicembre 2007, n. 244) classifica i suoi manufatti ancora come «*abitazioni rurali*», considerato che sono nati non come aziendalmente funzionali all'attività alberghiera, e sono di taglio e superficie naturalmente eccedentari rispetto a quella. Nel caso concreto non si aggiunge – perché correttamente assunta dall'impugnata delibera comunale - l'ulteriore distinzione del diverso impatto sulla capacità di produzione di rifiuti, se all'attività ricettiva si accompagni o meno quella di ristorazione.

La corrispondenza ai principi generali di proporzionalità, ragionevolezza e adeguatezza avrebbe dovuto essere espressa dalla delibera mediante una classificazione autonoma (con apposite *sottocategorie*, come bene ha indicato il primo giudice) e – alla luce dell'art. 3 Cost. - realisticamente proporzionata alla connotazione specifica dell'attività e all'effettiva capacità di produzione, per quantità e qualità. Il che avrebbe consentito un effetto congruo rispetto al criterio alternativo – alla cui configurazione da norma primaria l'applicato 'metodo normalizzato' del regolamento di cui al d.P.R. 27 aprile 1999, n. 158 non può restare estraneo, trattandosi pur sempre della medesima tassa - dell'articolo unico, comma 652, l. n. 147 del 2013 (successiva alla detta normativa secondaria sul metodo normalizzato, che va adattata), per cui il Comune «*nel rispetto del principio 'chi inquina paga', [...] può commisurare la tariffa*

alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia delle attività svolte nonché al costo del servizio sui rifiuti».

Non è dunque legittima l'incongrua assimilazione operata dalla delibera impugnata e rettamente annullata dalla sentenza appellata.

L'appello va quindi respinto; le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quinta), definitivamente pronunciando sull'appello, come in epigrafe proposto, lo respinge.

Condanna l'appellante al pagamento delle spese per il presente grado di giudizio liquidandole in complessivi €. 2.000,00 (duemila/00) oltre agli accessori di legge.

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

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del giorno 17 gennaio 2019 con l'intervento dei magistrati:

Giuseppe Severini, Presidente

Claudio Contessa, Consigliere

Fabio Franconiero, Consigliere

Raffaele Prosperi, Consigliere, Estensore

Valerio Perotti, Consigliere

L'ESTENSORE
Raffaele Prosperi

IL PRESIDENTE
Giuseppe Severini

IL SEGRETARIO