

10.7.5/61

Consiglio
Regionale del
Piemonte
0003175/580500 14/12/2010



AI COMUNI del PIEMONTE
LORO SEDI

ALL'ASSOCIAZIONE NAZIONALE
DEI COMUNI ITALIANI (ANCI)
Via dei Prefetti, 46
00186 ROMA

AL GARANTE DEL CONTRIBUENTE
Per il PIEMONTE
Dott. Silvio Pieri
Via Guiditta Sidoli, 35
10135 TORINO TO

ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE
Direzione Regionale Piemonte
C.so Vinzaglio, 8
10121 TORINO TO

Oggetto : Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), tariffa di igiene ambientale di cui all'art. 49 del d.Lgs 5.2.1997 n. 22 e tariffa integrata ambientale di cui all'art. 238 del d.lgs 3.04.2006 n. 152
Problematiche sulla vigenza delle normative e sull'applicabilità delle stesse
Richiesta di chiarimenti interpretativi e applicativi nell'interesse di una buona corretta e trasparente amministrazione e di una corretta gestione contabile a tutela dei cittadini

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte della Corte dei Conti, con la recente delibera n. 65 del 10.11.2010, ha espresso un importante parere in materia di TIA, riconoscendone, sulla scorta della giurisprudenza più autorevole, la natura tributaria e negandone pertanto l'assoggettabilità all'IVA.

La materia è stata oggetto di numerosi interventi sia del Ministero delle Finanze che della giurisprudenza che, nel pervenire a conclusioni di segno opposto in ordine alla qualificazione giuridica della tariffa e della relativa assoggettabilità all'IVA, hanno evidenziato la necessità e l'urgenza di fare chiarezza sulle problematiche in questione.

L'intervento in oggetto è pertanto motivato dalle finalità che la legge attribuisce in modo specifico al Difensore civico, dirette a favorire e stimolare una buona amministrazione, coerente con la legislazione e capace di realizzare tale



obiettivo, ad un tempo salvaguardando il principio di legalità in materia tributaria e impositiva ex art. 23 Cost., nonché certezza e uniformità dei rapporti giuridici.

Con la presente si intendono pertanto evidenziare :

- i problemi derivanti dall'applicabilità o meno dell'IVA alla tariffa, sia con riferimento agli arretrati che alla futura applicazione della normativa in oggetto,
- i problemi relativi all'identificazione del soggetto legittimato attivo, titolare del potere impositivo ,
- infine, i problemi connessi alla corretta imputazione delle entrate a bilancio .

Preliminarmente alla disamina delle problematiche connesse all'applicazione della tariffa in questione, corre l'obbligo di ricostruire il complesso quadro normativo alla base della materia.

L'art. 49, comma 1 del D.lgs n. 22 del 1997 (c.d decreto Ronchi) aveva previsto che *"la tassa per lo smaltimento dei rifiuti di cui alla sezione II del Capo XVIII del titolo III del testo unico della finanza locale.....(cd. TARSU) è soppressa a decorrere dai termini previsti dal regime transitorio, disciplinato dal regolamento di cui al comma 5) entro i quali i Comuni devono provvedere alla integrale copertura dei costi del servizio di gestione dei rifiuti urbani attraverso la tariffa di cui al comma 2"*.

I Comuni avrebbero dovuto istituire una tariffa, la TIA1, diretta a coprire, a norma del comma 2) del citato art. 49) *"i costi per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade ed aree pubbliche e soggette ad uso pubblico"*, a decorrere dai termini previsti dal regime transitorio, disciplinati successivamente attraverso l'apposito regolamento approvato con DPR 27.04.1999 n. 158, il cui art. 11 prevedeva i termini per la soppressione della TARSU e la contemporanea operatività della TIA1.

Tali termini hanno subito diverse proroghe, l'ultima delle quali è stata prevista dalla legge finanziaria per il 2006 (L. 23.12.2005 n. 266) secondo la quale alla data del 31.12.2007 sarebbe terminato il regime transitorio e dal successivo 1 gennaio 2008 tutti i Comuni sarebbero stati obbligati a applicare la TIA1.

In tale contesto normativo va tuttavia a inserirsi la riforma introdotta dal D.Lgs n. 152 del 2006 recante *"Norme in materia ambientale"*, che all'art. 238 comma 1, prevede l'istituzione di una nuova tariffa per la gestione dei rifiuti urbani (TIA2) che *"costituisce il corrispettivo per lo svolgimento del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani e ricomprende anche i costi indicati dall'art. 15 del D.Lgs 13.01.2003 n. 36"*.

Lo stesso comma 1 del citato art. 238 dispone che la tariffa di cui all'art. 49 del Dlgs n. 22/1997 (cd. TIA1) è soppressa "a decorrere dall'entrata in vigore del presente articolo, salvo quanto previsto dal comma 11" a norma del quale "sino all'emanazione del regolamento di cui al comma 6).....continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti"

Il termine per l'emanazione del suddetto regolamento ha subito varie proroghe, di cui l'ultima, al 30.06.2010, è stata stabilita dall'art. 8, comma 3) del D.L. 30.12.2009 n. 194, convertito dalla L. 26.02.2010 n. 25.

Infine, l'art. 14, comma 33) del D.L. n. 78 del 2010, ha previsto, con riferimento alla TIA2 che "le disposizioni di cui all'art. 238 del d.lgs. n. 152/2006, si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria. Le controversie relative alla predetta tariffa, sorte successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto, rientrano nella giurisdizione dell'Autorità giudiziaria ordinaria".

La complessità di tale quadro normativo ha suscitato, da parte dei Comuni, numerose perplessità in ordine al prelievo tributario applicabile in materia di gestione dei rifiuti e sull'assoggettabilità o meno dello stesso all'IVA.

In tale ambito sono intervenute numerose pronunce sia da parte del Ministero delle Finanze che dalla giurisprudenza più autorevole che, muovendosi da una dettagliata analisi del quadro normativo vigente, hanno tuttavia evidenziato dei contrasti di tipo interpretativo.

In particolare il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con circolare n. 3/DF dell'11.10.2010, è pervenuto alle seguenti conclusioni:

- I regolamenti già approvati dai Comuni che avevano introdotto la TARSU e, in via sperimentale, la TIA1 conservano la loro validità e possono essere adattati all'evoluzione interpretativa della normativa vigente;
- I Comuni possono introdurre la TIA2 poiché entro il 30 giugno 2010 non è stato emanato il regolamento previsto dall'art. 328, comma 6) del D.Lgs n. 152 del 2006;
- Si applicano anche alla TIA1 le nuove disposizioni recate dall'art. 14, comma 33, del D.L. 31.05.2010 n. 78, il quale ha previsto in ordine alla TIA2 che le disposizioni di cui all'art. 238 del D.Lgs n. 152 del 2006 "si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria. Le controversie relative alla predetta tariffa, sorte

successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto, rientrano nella giurisdizione dell'autorità giudiziaria ordinaria".

Il Ministero delle Finanze ha espresso pertanto il parere che la TIA1 debba continuare ad essere **assoggettata all'IVA**, come già sostenuto dall'Amministrazione finanziaria nei diversi interventi che si sono succeduti nel tempo (v. circolare n. 111 del 21.05.1999, Risoluzione n. 25 del 5.02.1993 della Direzione centrale normativa e contenzioso dell'Agenzia delle Entrate e la Risoluzione della stessa Direzione dell' Agenzia delle Entrate n. 250 del 17.06.2008).

Il Ministero perviene a tale conclusione sulla base dell'argomentazione per cui, essendo i due prelievi regolati dalle stesse fonti normative, non appare razionale attribuire alla TIA1 una natura giuridica diversa da quella della TIA2. ***"Di conseguenza, se la TIA2 ha natura di corrispettivo, ed in quanto tale è assoggettabile all'IVA, non può affermarsi diversamente per la TIA1".***

A fronte di tale parere si pone l'orientamento della Corte Costituzionale con sentenza n. 238/2009 e dalle Sezioni Unite della Suprema Corte di Cassazione, con Sent. N. 8313 del 2.03. 2010, che, con riferimento alla Tariffa di Igiene Ambientale di cui all'art. 49 del D.Lgs n. 22/97, hanno avuto modo di chiarire che ***"la tariffa di igiene ambientale (TIA) disciplinata dall'art. 49 del D.Lgs n. 22 del 1997 presenta tutte le caratteristiche del tributo, in quanto si caratterizza per la doverosità della prestazione, per la mancanza di rapporto sinallagmatico fra le parti e per il collegamento della prestazione alla pubblica spesa in relazione ad un presupposto economicamente rilevante; pertanto la TIA non è inquadrabile fra le entrate non tributarie, ma costituisce una mera variante della TARSU disciplinata dal D.lgs n. 507 del 1993 (e ss.mm.), conservando la qualifica di tributo propria di quest'ultima. Le controversie aventi ad oggetto la debenza della TIA, dunque, avendo natura tributaria, appartengono alla cognizione delle commissioni tributarie"***;

Sulla scorta di tali pronunce è intervenuta, da ultimo, la Sezione Regionale di controllo per il Piemonte della Corte dei Conti, con delibera n. 65/2010, la quale, nel ribadire la natura tributaria della TIA, ***"indipendentemente dal nomen juris di volta in volta utilizzato"*** e pertanto l'esclusione dall'assoggettamento all'IVA, ha precisato che ***"non rileva la disposizione introdotta con l'art. 14 comma 33) del D.L. 31 maggio 2010 n. 78 a mente del quale "Le disposizione di cui all'art. 238 del D.Lgs 3.04.2006 n. 152 si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria"***.

Secondo la Corte dei Conti quindi ***"la norma interpretativa sopra menzionata, contenuta del D.L.n. 78/2010, riguarda espressamente tale tariffa ex art. 238 D.Lgs. n. 152/2006 (c.d. TIA2) e non la TIA (1) ex art. 49 D.Lgs n.***

22/1997, che, come evidenziato costituisce una distinta forma di prelievo, avente natura tributaria, secondo l'interpretazione della Corte Costituzionale e della Corte di Cassazione.

La Corte piemontese si sofferma poi sulle conseguenze operative: In primo luogo la TIA deve essere determinata dal Comune e non dal gestore in quanto *"il potere impositivo è espressione della sovranità dello Stato .. (...) e l'ipotesi della delega del potere impositivo ad un soggetto privato....(..) appare del tutto illegittima"*.

In secondo luogo, *"la natura di tributo della TIA implica la sua iscrizione nel bilancio comunale al Titolo I (Entrate Tributarie) secondo l'art. 165 TUE."*

Infine, sulle regole da applicare per l'accertamento e la riscossione, la Corte osserva che le lacune della normativa primaria possono essere colmate con il regolamento comunale.

In considerazione della rilevanza del problema per il mondo delle imprese, anche la Confindustria ha avuto modo di occuparsi della vicenda, così come risulta all'Ufficio del Difensore Civico.

Intendiamo riferirci alla circolare di Confindustria 18.06.2010 n. 19315, che ribadendo anch'essa la natura tributaria del prelievo, come tale non assoggettabile all'IVA, ha fornito un'interpretazione, sia pur di parte, con cui è opportuno confrontarsi, per le finalità proprie dell'odierno intervento del Difensore Civico, come sopra specificate.

Con riferimento alla disposizione di cui l'art. 14, comma 33) del D.L. n. 78 del 2010, la suddetta Circolare ha rilevato che la norma, così come redatta, si riferisce alla Tariffa Integrata Ambientale (TIA2) (di cui all'art. 238 del D.Lgs n. 152/06) e non alla precedente tariffa di Igiene Ambientale, di cui all'art. 49 del D.Lgs n. 22/97, oggetto dell'intervento della Corte Costituzionale che ne ha dichiarato la natura di tributo escludendone l'assoggettabilità all'IVA.

Secondo la predetta circolare, *"Il legislatore avrebbe preferibilmente dovuto fornire l'interpretazione autentica dell'art. 49 del D.Lgs n. 22/1997, perché su tale tariffa - nonostante l'intervenuta abrogazione normativa - si sono create le divergenze interpretative che hanno condotto alla presa di posizione della Corte Costituzionale..."*

"La norma pertanto, non sembra dare l'auspicata chiarezza ai rapporti giuridici pregressi, riguardo all'IVA versata dai contribuenti sulle somme corrisposte a titolo di Tariffa di Igiene Ambientale".(cfr. Circolare Confindustria)

Pertanto, tenutosi conto della complessità del quadro normativo di riferimento e degli indirizzi interpretativi conseguenti, si rende senz'altro doveroso un approfondimento uniforme e coerente da parte dei comuni interessati, al fine di specificare definitivamente :

- 1) Se i corrispettivi debbano o meno essere assoggettati all'IVA;

- 2) Quale sia la sorte del trattamento tributario pregresso, tenutosi conto delle istanze di rimborso dell'IVA che in ipotesi i contribuenti abbiano proposto ovvero intendano proporre;
- 3) Quale debba essere il regime contabile dell'entrata in oggetto, ai fini della predisposizione dei relativi bilanci.

Ci auguriamo che l'odierno intervento del Difensore Civico possa contribuire ad una migliore chiarezza e trasparenza di rapporti con i cittadini contribuenti, nel contempo favorendo il buon andamento dell'azione amministrativa di accertamento e corretta riscossione, anche prevenendo possibili contenziosi.

La presente viene inviata all' Ill.mo Garante per il contribuente per ogni valutazione e eventuale determinazione di competenza del medesimo e all'Agenzia delle Entrate quale contraddittore necessario in ordine alla vicenda in oggetto, ai fini di ogni ulteriore interlocuzione fra gli Enti in indirizzo.

Restiamo in attesa di un sollecito riscontro, a noi dovuto al fine di consentire al nostro Ufficio di realizzare un'operazione di trasparenza a favore dei cittadini.

Restando a disposizione, si porgono i migliori saluti.

IL DIFENSORE CIVICO
Avv. Antonio Caputo

A.C./A.M.