

Oggetto: **Tariffa di igiene ambientale (TIA) – fatturazione per l'anno 2010 – applicazione dell'IVA – problematiche.**

Con riferimento all'oggetto riteniamo dover rappresentare quanto segue:

- La **Corte Costituzionale**, chiamata a pronunciarsi sulla individuazione del giudice competente in materia di controversie TIA ed in particolare sulla costituzionalità dell'art. 2 del D. Lgs. n.546/1992 (disciplina del contenzioso tributario), con **sentenza n. 238 del 29.07.2009**, ha riconosciuto l'appartenenza della **tariffa di igiene ambientale** alla giurisdizione tributaria.

Nel contempo, la stessa Corte (nella motivazione della propria sentenza):

- ha preso posizione circa la natura giuridica della tariffa, riconoscendole la **natura di tributo** con riferimento all'art. 49 del D.Lgs. 22/97 (e **non anche in relazione all'art. 238 del D.Lgs. 152/06, nel quale la tariffa è espressamente denominata "corrispettivo"**);
- ha affermato che, *"non esistendo un nesso diretto tra la TIA ed il servizio reso, viene esclusa l'individuazione di un qualsiasi rapporto sinallagmatico tra il soggetto gestore del servizio e l'utente dello stesso, conseguendone che alla TIA non è applicabile l'IVA per mancanza di tutti i presupposti oggettivi di cui al D.P.R. 633/72 ed è considerabile una fattispecie di estensione della TARSU"*.

Detta sentenza, almeno per lo specifico punto della *non applicabilità dell'IVA* sulla TIA, **non equivale ad una disposizione di legge**, ma rappresenta una semplice, se pur autorevolissima, *interpretazione*;

- In proposito, va anche aggiunto che, solo pochi giorni prima, la **Corte di Cassazione**, con **sentenza n.13894 del 15.06.2009** [variando la propria posizione e volendosi adeguare all'interpretazione antecedente della Corte Costituzionale su questioni simili (COSAP - canoni di depurazione: in particolare, con la pronuncia n.335/2008 la Corte Costituzionale aveva anche sviluppato delle linee-guida sulla materia)], si era espressa nel senso della **"ragionevolezza della prospettiva non tributaria della TIA, coerente del resto con la volontà di dare attuazione alla direttiva comunitaria sui rifiuti, regolata dal principio che chi inquina paga, principio che appare compatibile con una tariffa e non con una tassa, essendo funzionale ... ad una disciplina precisa dell'imputazione dei costi"**. E' stato rilevato che, probabilmente, al momento della propria decisione richiamata al punto precedente, la Corte Costituzionale non conosceva la citata sentenza della Corte di Cassazione ed abbia tenuto conto del precedente orientamento di questa, perché di norma le due Corti supreme cercano di *armonizzare* le rispettive decisioni;
- Questo **"conflitto interpretativo"** sulla materia, oltreché generare incertezze e dubbi sulla concreta gestione della tariffa di igiene ambientale, ha reso ancora più palese l'**urgente necessità che il legislatore intervenga** in materia. Un passo indietro di una delle due Corti potrebbe certamente aiutare, ma, in ogni caso, resterebbe il bisogno di una norma chiara e chiaramente applicabile; qualcuno sostiene che, ferma restando la verosimile predetta inconsapevolezza della Corte Costituzionale riguardo all'ultimo pronunciamento della Corte di Cassazione, è molto probabile che debba prevalere l'indirizzo preso dalla prima, anche se, teoricamente, non esiste una supremazia di una Corte sull'altra, agendo le stesse su ambiti non coincidenti. Di recente (dicembre 2009 e gennaio 2010) vi sono stati anche due pronunciamenti diametralmente opposti da parte di commissioni tributarie regionali e provinciali (Firenze e Reggio Emilia): la prima ha sostenuto la natura *corrispettiva* della Tariffa, affermando che *"l'imposta e' dovuta quando un servizio destinato al soddisfacimento di un interesse pubblico sia effettuato in regime d'impresa"*, mentre la

seconda ne ha sostenuto la natura *tributaria*, in adesione alla sentenza della Corte Costituzionale. Ciò si segnala ad ulteriore giustificazione dei diffusi dubbi interpretativi. Al momento, dopo oltre sei mesi, vi è stato solo qualche tentativo di iniziativa da parte di membri del Parlamento, ma non è stato in concreto approvato alcun atto in grado di fare chiarezza: nella convinzione che non si tratti di una sottovalutazione del problema, ciò evidenzia -di fronte a posizioni diverse e contrapposte- un chiaro imbarazzo del legislatore ad elaborare un disegno di legge in grado di comporre e chiarire tutti gli aspetti riguardanti la materia;

- **L'eventuale decisione di adottare, anche in maniera retroattiva, le conclusioni della Corte Costituzionale appare improbabile, perché determinerebbe difficoltà pratiche, non risolvibili agevolmente**, legate all'eventuale modalità di rimborso agli utenti (per le aziende gestrici del servizio rappresenterebbe una fattispecie improponibile dal punto di vista finanziario), ai diversi termini di prescrizione per le richieste di rimborso da parte degli utenti ai gestori e da parte di questi ultimi all'Erario, alle rettifiche delle fatture, alla detraibilità dell'IVA sugli acquisti, e via dicendo. Comunque, il problema più grande è probabilmente da riferire all'Agenzia delle Entrate, in quanto i versamenti dell'IVA riscossa dai gestori sono confluiti nella casse dell'Erario;
- Nell'attuale **momento di incertezza normativa**, determinatasi a seguito della sentenza della Corte Costituzionale ed accentuata dalla decisione contraria della Corte di Cassazione, **si hanno interpretazioni**, più o meno autorevoli, più o meno condivise, anche alla luce delle successive sentenze di commissioni tributarie territoriali e "rassicurazioni solo verbali" dell'Agenzia delle Entrate. **Soprattutto, resta incerta** la materia relativa alla nostra problematica e cioè alla **fatturazione** o meno agli utenti, **con IVA o senza IVA**. Al riguardo, si stanno manifestando orientamenti interpretativi anche contrapposti, che determinando prese di posizione differenti da parte di diversi Comuni:
 - **L'indirizzo prevalente delle aziende associate a Federambiente**, anche Toscane, ovviamente sostenuto dalla Stessa Associazione, è di ritenere che, nel quadro delineato, "fino a che non interverranno provvedimenti legislativi le aziende debbano essere tenute a **proseguire nell'emissione delle bollette TIA con applicazione dell'imposta sul valore aggiunto** ed a versarla regolarmente con le dichiarazioni periodiche". Questa soluzione è la più lineare dal punto di vista giuridico. Nel frattempo:
 - in risposta ad una richiesta della Società, abbiamo ricevuto dall'Associazione il seguente parere: "... **In attesa di chiarimenti ufficiali, il consiglio è ancora quello di proseguire la bollettazione applicando l'IVA**, sulla base sia della normativa tributaria esistente (Artt. 4 e 6 del DPR 633/72; DM 370/2000; n. 127 sexiesdecies, tabella A, parte III allegata al DPR 633/72), sia della considerazione che la sentenza della Corte Costituzionale, essendo la negazione dell'istanza di rinvio fatta da un Giudice di pace, ha effetto immediato per il caso di specie, ma necessita di interventi ufficiali per estenderla ad ogni fattispecie simile. ... In tale situazione è praticamente impossibile, ..., l'individuazione di un percorso di fatturazione che tenga conto della Sent. 238/2009. Altre aziende hanno emesso comunicati di informazione all'utenza sia per chiarire che verrà continuata la bollettazione con IVA fino a nuovo ordine, sia per confermare sospensioni temporanee della bollettazione, al termine delle quali, sempre in assenza di novità, si riprenderà a bollettare con IVA. In ultima analisi, la cosa più corretta da fare è mantenere aperto un canale informativo con l'utenza per agevolarla nella comprensione del problema e dimostrare che l'azienda è disponibilissima ad ottemperare alla sentenza quando le verrà detto in che modo farlo, tenendo presente che l'IVA per l'azienda è una partita di

giro e non ha dato luogo a nessun indebito arricchimento in quanto è stata regolarmente versata all'Erario";

- nella fase di stesura della presente, abbiamo ricevuto dalla stessa Federambiente il **parere** (anch'esso pubblicato), reso dal Prof. Avv. Nicolò Zanon – Ordinario di diritto costituzionale nella Facoltà di Giurisprudenza dell'Università degli Studi di Milano, il quale **rassicura circa la possibilità di continuare a fatturare con IVA**. Nelle conclusioni di tale parere si sottolinea che **"..... eventuali interventi normativi tesi a dare pretesa attuazione alla decisione resa dalla Corte costituzionale sarebbero del tutto irrituali, non dovuti e fonte di gravi problemi giuridici."**;
- Una proposta di soluzione (in verità "minoritaria") suggerirebbe di **fatturare senza IVA**. L'Agenzia delle Entrate ha rassicurato rispetto a questa scelta, ma solo a parole, per cui le aziende non sarebbero al riparo da eventuali azioni future da parte dell'Amministrazione Finanziaria. In questa ipotesi, se per un verso potrebbe venire in aiuto il codice del contribuente (L. n.212/2000), che stabilisce la inapplicabilità delle sanzioni in caso di normativa "incerta", per altro verso, ci si esporrebbe al **rischio**, in caso di accertamento della mancata applicazione dell'IVA, legato al disposto dell'**art. 60, settimo comma, DPR n. 633/72** (Pagamento delle imposte accertate), il quale stabilisce espressamente che **"Il contribuente non ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta pagata in conseguenza dell'accertamento o della rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi."**;
- Altra soluzione ipotizzabile, che risulta adottata anche da parte del Comune di Verona, prevederebbe che (**modificando sostanzialmente il rapporto contrattuale con il Comune di Portoferraio**) **"il gestore incassi la tariffa (se necessario, iscrivendosi all'Albo dei Riscossori) e la riversi al Comune, così come accade per un qualsiasi concessionario di tributi locali, e il Comune giri al gestore le somme dovute a titolo di compenso per l'attività prestata, a fronte di una fattura regolarmente assoggettata a IVA da parte del gestore stesso"**. Per inciso, va aggiunto che, stante la necessità che i costi siano completamente coperti dalla tariffa e rilevato che l'IVA rappresenta un costo per il Comune, risulta infondata ed erronea l'aspettativa che, adottando questa soluzione, gli utenti possano risparmiare: questa scelta sarebbe **"neutra" per i privati cittadini** e determinerebbe un **costo aggiuntivo per le imprese** (non avendo più, queste, da poter detrarre l'IVA oggi esposta in fattura);
- Nella situazione rappresentata, si sono attesi fino ad oggi interventi chiarificatori da parte del legislatore, che purtroppo non vi sono stati (stando alle informazioni avute attraverso Federambiente - Ufficio Tributario e Fiscale – Osservatorio Tariffa, il Governo dovrebbe assumere decisioni al riguardo probabilmente (!) entro il primo semestre del c.a.) e **si è deciso di procedere alla fatturazione con IVA**.