



Associazione Regionale
Confservizi
Emilia-Romagna

Bologna, 7 aprile 2010

All'attenzione del
Presidente della Confservizi E. R.,
Graziano Cremonini,

e del Direttore di Federambiente,
Gianluigi Cencia

Oggetto: ulteriori problematiche TIA scaturenti dalle circolari ANCI.

PREMESSA

La Sent. 238/2009 della Corte Costituzionale è inseribile nel filone delle pronunce sulla regolarità costituzionale dell'art. 2, 2° comma del DLgs 546/1992 come modificato dall'art. 3 bis del DL n.203/2005. L'art. 2 del DLgs citato, al 1° comma contiene una riserva assoluta di giurisdizione, devolvendo alle Commissioni Tributarie tutte le controversie che abbiano natura fiscale.

Con l'ampia e onnicomprensiva dizione del 1° comma non dovrebbe esserci necessità alcuna di inserire ulteriori e diverse previsioni, a meno che non si volesse tentare un ampliamento della giurisdizione delle Commissioni anche a canoni e tariffe non strettamente tributari. In effetti, il 2° comma così recita:

[D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.](#)

Art. 2.

Oggetto della giurisdizione tributaria

2. Appartengono altresì alla giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale. **Appartengono alla giurisdizione tributaria anche le controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche previsto dall'[articolo 63](#) del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni, e del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue e per lo smaltimento dei rifiuti urbani, nonché le controversie attinenti l'imposta o il canone comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni.**

L' "altresi" e l' "anche" usati dal legislatore consentono una attribuzione di giurisdizione per canoni e tariffe di natura incerta, per cui la Corte Costituzionale ha esaminato di volta in volta le singole questioni, addivenendo all'emanazione di sentenze confermative o meno della regolarità costituzionale del 2° comma. Così al COSAP è stata riconosciuta natura corrispettiva sulla base di una interpretazione a SS.UU. della Corte di Cassazione e la cognizione delle controversie sullo stesso è stata riconosciuta al Giudice ordinario.

Stesso ragionamento è stato fatto per le quote di tariffa del SII riferibili a fognatura e depurazione, mentre per il canone sulle pubbliche affissioni e sulla tariffa di igiene ambientale sono state respinte le richieste di dichiarazione di incostituzionalità del comma 2 con sentenze negazioniste delle richieste, contenenti anche interpretazioni delle norme che regolamentano i canoni e le tariffe di che trattasi.

Per la TIA, tuttavia, l'interpretazione data all'art. 49 del DLgs 22/1997 è difforme da quella attribuita allo stesso articolo dall'Ordinanza 239/2009 della Corte di Cassazione che nel rimettere alla Corte Costituzionale diverse questioni di legittimità sollevate nei procedimenti in Cassazione, si è espressa con una interpretazione di corrispettività della TIA.

Questa difformità interpretativa genera quindi un primo problema circa la valenza delle varie interpretazioni e quale sia quella privilegiabile nel nostro ordinamento. Senza entrare nel merito di questa disputa di carattere giuridico, occorre però ricordare che la Sent. 238 di negazione di una questione di illegittimità costituzionale del 2° comma dell'art. 2 del DLgs 546/1992, si pone come interpretazione dell'art. 49 del DLgs 22/1997.

È quindi necessario stabilire quale sia la portata di queste sentenze interpretative. Per far ciò, al di là delle conferme derivanti dalla Dottrina (Zanon, Ordinario di Diritto costituzionale presso l'Università di Milano; studio Moschetti di Padova, ecc.), la risposta migliore viene dalla stessa Corte Costituzionale che, a pag. 35 della Guida operativa sulla Corte medesima, rinvenibile sul suo sito web, affronta in un apposito paragrafo la valenza delle sue sentenze negazioniste contenenti anche interpretazioni di legge, confermando che le stesse hanno valore primario per il Giudice a quo, mentre non rivestono alcuna cogenza per gli altri Giudici e, ovviamente, per il legislatore.

È evidente che le difformità esistenti tra Corte di Cassazione e Corte Costituzionale, nonché le disposizioni che regolamentano l'imposta sul valore aggiunto e le interpretazioni dell'Agenzia delle entrate, rendono il problema di incerta soluzione, pertanto appare corretta la richiesta, fatta anche dall'ANCI, di intervento legislativo.

Da quanto sopra discende però una ulteriore considerazione circa la sanzionabilità o meno dei soggetti che si trovino a dover prendere una decisione in tempi ristretti. Il DLgs 212/2000 stabilisce che non è punibile chi agisce in un determinato modo, fuorviato da contrastanti pareri dell'Agenzia, da disposizioni di legge non modificate e, aggiungerei anche ad abundantiam, da antitetici pareri giurisdizionali (tra i quali inserirei la Sentenza della Commissione tributaria regionale di Firenze che ha disatteso la decisione 238).

In buona sostanza quindi, chi decide di continuare ad applicare l'IVA non è punibile in caso di intervento del legislatore che confermi a posteriori la Sent. 238, come del pari non è punibile il funzionario comunale che, ritenendo immediatamente applicabile la sentenza citata, modifichi lo schema di bilancio del proprio Comune, nonché i regolamenti del servizio di che trattasi.

Tuttavia, dal momento che le Circolari ANCI del 2 marzo 2010 e del 26 marzo 2010 invitano i Comuni a comportarsi secondo la Sent. 238, occorre analizzare gli aspetti tecnici di queste pronunce per valutarne la consistenza.

SOMMARIA ANALISI DELLA CIRCOLARE ANCI E. R. DEL 26 MARZO 2010

Nel primo paragrafo la Circ. ANCI E. R. mette in rilievo come, ravvisando la necessità di intervento del legislatore, sia auspicabile chiedere con urgenza che questo intervento chiarificatore avvenga nei tempi più rapidi possibile. Poi, al termine del paragrafo, si stigmatizza "l'atteggiamento assunto dai gestori" e dalla loro Federazione (soggetti che fin dal mese di agosto si sono dati da fare a livello tecnico e politico per sensibilizzare che di dovere), e il loro tentativo di sminuire la portata della sentenza della Corte Costituzionale, "paventando" inoltre un "inesistente contrasto tra la Corte Costituzionale e la Corte di Cassazione" per convincere i Comuni a rimanere passivi nell'attesa degli auspicati chiarimenti.

A parte l'uso errato del verbo "paventare", il contrasto tra i due massimi organismi, per quanto sopra detto, è un fatto reale, contenuto in atti ufficiali, e non una interpretazione sminuente la situazione.

Nel paragrafo immediatamente successivo viene affermato che la natura tributaria della TIA è stata stabilita dall'art. 3 bis del D.L. 203/2005, cosa assolutamente non rispondente al vero in quanto il D.L. citato si è limitato ad attribuire alla competenza delle Commissioni tributarie la cognizione di una serie di canoni e tariffe, alcuni dei quali sono stati riconosciuti a posteriori di natura corrispettiva dalla Consulta, mentre per altri la stessa Corte ne ha ravvisato un genus di natura tributaria, ma non in forza dell'attribuzione fatta dall'art. 3 bis, bensì per i contenuti della singola legislazione, nella fattispecie l'art. 49 del D.Lgs 22/1997.

È evidente che a livello giurisdizionale l'interpretazione della Corte Costituzionale ha un peso rilevante, ma è altrettanto vero che visto quanto affermato dalla stessa Corte Costituzionale a pag. 35 della Guida operativa succitata, e vista la contraria pronuncia della Commissione tributaria regionale di Firenze, è fuorviante concludere, come fa la circolare, affermando: "Conseguentemente appare superfluo tentare ancora oggi di argomentare sulla natura tributaria o meno della TIA".

Nel terzo paragrafo si afferma che "col quadro normativo oggi vigente corre l'obbligo di inserire la TIA in bilancio", affermazione che contraddice quanto affermato all'inizio del paragrafo, con la frase "pur non essendo intervenuta alcuna modifica alle norme che oggi reggono il sistema TIA Ronchi".

Quanto sopra significa che la scelta operata dall'ANCI non è tecnica o giuridica, ma politica e, come tale, avrebbe dovuto tener conto di una serie di variabili di cui si dirà appresso.

Nel paragrafo 4 si afferma che l'applicazione dell'IVA era avvenuta unicamente sulla base della prassi proveniente dall'Agenzia delle entrate, dimenticando una serie di leggi piuttosto chiare: art. 6, legge 133/1999; D.M. 370/2000; art. 4, D.P.R.633/1972; n. 127 sexiesdecies della Tabella A, parte III allegata al Decreto precedente; nonché, da ultimo, dall'art. 33 bis della Legge 31/2008 in cui si dice che a decorrere dallo stesso 2008 le istituzioni scolastiche statali non sono più tenute a corrispondere ai comuni il **corrispettivo** del servizio di igiene urbana svolto.

Proprio quest'ultima legge è in netto ed evidente contrasto con la sentenza della Corte Costituzionale, anche perché, pur essendo citato l'art. 238 del D.Lgs 152/2006, la norma è stata applicata già per la tariffa di cui all'art. 49 del Decreto Ronchi, facendo emergere un evidente problema che si accentua con l'inserimento nei bilanci comunali della TIA tributo. Non è questa la sede per approfondire questo problema che è stato indicato solo per dimostrare, se mai ce n'era bisogno, da un lato che la situazione è ingarbugliata e dall'altro che esistono leggi ben precise a supporto dell'applicabilità dell'IVA, a differenza di quanto sostiene l'ANCI E. R. nella sua circolare.

Da quanto sopra emerge che il comportamento di chi sostiene l'applicabilità dell'IVA fino al momento del chiarimento è tutt'altro che "illegittimo", anche in relazione alle sentenze di Commissioni tributarie che vengono pronunciate dopo la Sent. 238 (Commissione tributaria regionale di Firenze che ha certamente una valenza superiore a quella della Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia, di per sé "anomala" nelle motivazioni e nei contenuti e utilizzata per sostenere i Dirigenti comunali competenti i quali per quanto detto in premessa, non appaiono sanzionabili in nessuna maniera: al contrario è da considerare prudentiale e nell'interesse non delle aziende, per le quali l'IVA è una partita di giro ed eventuali maggiori costi di riscossione si ribaltano sulla tariffa, ma piuttosto per gli utenti e i comuni stessi.

Con la situazione esistente appare perciò discutibile l'invito a "diffidare" il gestore dall'applicare l'IVA, ed è tutto da dimostrare che un soggetto societario quotato in borsa possa assumere la qualifica di agente contabile senza una espressa norma che dichiari applicabile a questa fattispecie gli artt. 93 e 233 del TUEL 267/2000.

Nel paragrafo 5 si sottolinea la necessità di una procedura di riscossione che passi attraverso una serie di fasi la cui effettiva messa in opera incentiverebbe la propensione a non pagare da parte degli utenti. Si ipotizza infatti:

1. Emissione della bolletta con le integrazioni volute dalla Corte Costituzionale,
2. In caso di mancato pagamento, emissione di un avviso bonario recapitato tramite posta ordinaria,
3. In caso di ulteriore mancato pagamento, invio di un sollecito a mezzo raccomandata,
4. Successiva notifica di atto di accertamento,
5. Riscossione coattiva.

Come si vede, la possibilità di riscossione effettiva è rinviata alle Calende greche e il rischio del non riscosso non può essere addebitato all'azienda.

Nel paragrafo 6 viene citata, dichiarandola applicabile per analogia alla TIA-tributo, una sentenza di incostituzionalità di una legge della regione Emilia Romagna riguardante il Servizio Idrico che, per contro, ha natura corrispettiva. Inutile dire la valenza che ha in questo caso il richiamo all'analogia, vista la differenza che esiste tra i tributi e i corrispettivi. Peraltro appare estremamente opinabile che gli ATO, i quali sono chiamati ad esercitare funzioni tipiche degli enti locali, non possano approvare tariffe e piani tariffari se a ciò espressamente chiamati dalle norme che regolamentano il servizio di igiene ambientale.

CONCLUSIONE

L'invito rivolto dall'ANCI E. R. ai Comuni di modificare precipitosamente e "senza rete" i propri regolamenti appare contraddittorio nella esposizione e contenente affermazioni tecnicamente errate. Sotto questo profilo occorre perciò prendere in considerazione anche elementi di natura extra tecnica, quali l'impatto della nuova impostazione che penalizzerebbe pesantemente le utenze diverse da quelle domestiche in un momento di grave crisi economica generale, nonché le difficoltà da parte dei Comuni di approvare modificazioni regolamentari senza un'adeguata meditazione delle stesse e senza che il legislatore indichi le strade da percorrere.

Di fronte a tutto ciò le aziende, che nel cambio migliorerebbero la propria situazione economica non avendo più a loro carico le mancate riscossioni sono portate a preferire, sempre in assenza di interventi legislativi, la messa in stand-by della sentenza della Corte Costituzionale e la prosecuzione dell'applicazione dell'IVA, anche perché dove si è passati dalla TARSU (tributo) alla TIA (corrispettivo) si è verificato nei fatti un netto miglioramento della raccolta differenziata, attività che da sola è servita a salvaguardare l'ambiente in cui viviamo.

Desto meraviglia che il "modello emiliano-romagnolo" del servizio di igiene ambientale che di fatto si è rivelato uno dei più funzionali in Italia anche per merito dell'applicazione di una tariffa-corrispettivo, venga messo in discussione, si ripete senza alcuna necessità di legge.

È possibile che domani il legislatore dichiari la Sent. 238 non solo immediatamente esecutiva ma anche retroattivamente operabile ma, fino a quel momento, sarebbero da preferire soluzioni di maggior salvaguardia per utenti e ambiente.

Cordialmente

Dott. Paolo Maggiore

