

La Cassazione inverte rotta sulla natura della tariffa rifiuti istituita con il dlgs 152/2006

Sulla Tia2 l'Iva s'ha d'applicare

Non è un tributo ma un'entrata con natura privatistica

Pagina a cura
di SERGIO TROVATO

La Tia2 ha natura privatistica ed è soggetta a Iva. Qualora l'amministrazione comunale l'abbia istituita a partire dal 30 giugno 2010, è legittima l'applicazione e riscossione dell'Iva sulle relative fatture. In questo senso si è espressa la Corte di cassazione, con l'ordinanza 16332 del 21 giugno 2018, affermando una regola diversa rispetto a quanto costantemente sostenuto in passato, soprattutto, per la Tia1.

Dunque, la Cassazione cambia idea sulla natura della tariffa rifiuti e la ritiene assoggettabile a Iva, in quanto non è un tributo ma un'entrata avente natura privatistica. Non è una presa di posizione chiara e netta, poiché con la decisione di qua non entra nel merito della natura giuridica della Tia2 e non specifica quali siano, in concreto, gli elementi che la differenziano rispetto alla Tia1, che ha sempre qualificato un'entrata fiscale. In realtà, contrariamente a quanto indicato nella pronuncia in esame, con la recente sentenza a Sezioni unite (17113/2017) la Cassazione ha assunto una posizione equivoca sulla Tia2. Anche se quest'ultima sentenza, in effetti, era diretta a qualificare l'addizionale provinciale alla tariffa rifiuti. Nello specifico ha stabilito che l'addizionale provinciale alla Tia2 è un'entrata tributaria e in caso di contestazione delle somme richieste dal gestore del servizio è competente a decidere il giudice tributario. Ha anche aggiunto, però, che sono entrate tributarie tutte le forme di prelievo sui rifiuti, a prescindere dalla qualificazione legislativa di Tia1, Tia2 e Tari. Si tratta di entrate fiscali e ai contribuenti non può essere addebitata l'Iva in fattura. Nonostante poi abbia precisato che non viene meno la caratteristica di entrata fiscale dell'addizionale per il solo fatto che vi sia un «mero collegamento quantitativo e percentuale con la Tia2» e il legislatore abbia attribuito a quest'ultima una natura privatistica. Sempre le sezioni unite hanno ricordato che «sia la Tia1 che la Tia2 che la Tari (anch'essa ha natura pubblica anche se riscossa dal gestore, per la natura autoritativa e pubblica del prelievo) sono tutte caratterizzate dai medesimi presupposti: a) mancanza di nesso diretto tra prestazione e corrispettivo; b) il compen-

so ricevuto dal prestatore dei servizi non è il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario».

L'orientamento consolidato dalla giurisprudenza sulla Tia1. La Tia2, quindi, a differenza della Tia1, è un'entrata di diritto privato e rappresenta un corrispettivo soggetto al pagamento dell'Iva. L'imposta erariale, naturalmente, costituisce un aggravio di costi per i contribuenti che non esercitano un'attività soggetta al tributo, in quanto non possono avvalersi del diritto alla detrazione. A parte qualche pronuncia isolata, è stata costante e uniforme la posizione dei giudici di legittimità e di merito sulla natura giuridica della tariffa rifiuti. È stata sempre considerata

Il principio dell'ordinanza

La tariffa integrata ambientale, cosiddetta Tia2, ha natura privatistica ed è soggetta a Iva. Pertanto, ove tale tariffa sia stata in concreto adottata dal comune, esercitando la facoltà concessagli dal legislatore a decorrere dal 30 giugno 2010, è legittima l'imposizione e riscossione dell'Iva sulle relative fatture

Tia1, gestore non tenuto al rimborso

Una delle poche voci fuori dal coro è quella del Tribunale di Genova, che ha stabilito che gli utenti del servizio di smaltimento rifiuti erano tenuti a pagare l'Iva sulla Tia1, in quanto veniva svolta un'attività che doveva essere remunerata con il pagamento di un corrispettivo. Il gestore del servizio, dunque, non era tenuto al rimborso dell'Iva addebitata in fattura e pagata dall'utente. Si tratta di una pronuncia che non si è allineata all'interpretazione della Cassazione. Secondo il Tribunale (sentenza 90612/2013), le somme che l'Amiud di Genova, concessionaria del servizio cittadino di gestione dei rifiuti urbani, incamerava per lo smaltimento dei rifiuti non doveva far perdere di vista la natura

dell'attività di «servizio pubblico», «che ha chiare caratteristiche di imprenditorialità». Per il giudice ordinario, l'interpretazione contenuta nella pronuncia della Corte costituzionale (sentenza 238/2009), secondo cui la Tia1 era parimente prossima della Tarsu e quindi partecipava della natura tributaria di quest'ultima, «è indubbiamente suggestiva: ma non decisiva». In realtà, l'attività di raccolta e smaltimento dei rifiuti viene svolta da un imprenditore che gestisce un servizio pubblico, «non diversamente da quanto fanno altri concessionari comunali e pubblici che somministrano beni di non inferiore utilità come ad es. l'acqua potabile o l'energia elettrica: addebitando l'Iva sulle loro prestazioni e cessioni».

Secondo la Cassazione «non tributaria» la Tia2 istituita dall'articolo 238 del decreto legislativo 152/2006.

Secondo la Cassazione anche sul piano eurounitario appare palese l'insussistenza di un nesso diretto tra il servizio e l'entità del prelievo e, con essa, l'assenza, almeno nelle ipotesi prese ora in considerazione, del rapporto di corrispettività posto alla base dell'assoggettamento a Iva ai sensi degli artt. 3 e 4 del dpr 633 del 1972»

entrata fiscale e, per l'effetto, non soggetta a Iva. E il concessionario che aveva riscosso la Tia era tenuto a restituire l'imposta sul valore aggiunto al contribuente. È stato rite-



nuto irrilevante, inoltre, per definire la natura dell'entrata comunale, l'intervento normativo successivo alla pronuncia della Corte costituzionale (238/2009) con il quale il legislatore ha qualificato la Tia2 come entrata non tributaria. In questo modo si è espressa la Corte di cassazione (sentenza 4723/2015), che ha giudicato privo di fondamento l'intervento con il quale il legislatore ha inteso risolvere il problema qualificandola normativamente come corrispettivo. La pronuncia della Cassazione che ha riaffermato la natura fiscale della tariffa rifiuti e la sua esclusione dal campo di applicazione dell'Iva è in linea con tante altre sentenze emesse dai giudici di piazza Cavour (sentenza 4132/2015).

Secondo la Cassazione «anche sul piano eurounitario appare palese l'insussistenza di un nesso diretto tra il servizio e l'entità del prelievo e, con essa, l'assenza, almeno nelle ipotesi prese ora in considerazione, del rapporto di corrispettività posto alla base dell'assoggettamento a Iva ai sensi degli artt. 3 e 4 del dpr 633 del 1972». È stato giudicato irrilevante quanto disposto dall'articolo 14 del dl 78/2010, convertito nella legge 122/2010, che per giustificare il pagamento dell'Iva successivamente alla pronuncia della Consulta, e per evitare di effettuare i rimborsi per le somme incassate dall'erario, ha qualificato come «non tributaria» la Tia2 istituita dall'articolo 238 del decreto legislativo 152/2006.

La tesi dell'Agenzia delle

entrate. In passato, è stata invece arbitraria l'equiparazione fatta dall'Agenzia delle entrate (circolare 3/2010) della Tia1 alla Tia2, per motivare la richiesta dell'Iva. E in questi termini è stata giudicata la tesi del fisco dalla Cassazione con le sentenze 3756/2012 e 2320/2012. Tesi ritenuta giustamente infondata anche dai giudici di merito. La commissione tributaria regionale di Bari, sezione staccata di Lecce (XXIV), con la sentenza 2306/2014, ha dichiarato errata l'interpretazione dell'Agenzia delle entrate e inapplicabile l'Iva a un'entrata tributaria. Per i giudici d'appello non è «ammissibile l'imposizione di una tassa su di una tassa».

Nella circolare 3/2010 viene richiamato l'articolo 14, comma 33, del dl 78/2010, convertito dalla legge 122/2010, che ha qualificato la Tia2 un corrispettivo. Pertanto, secondo l'Agenzia anche la Tia1 (Ronchi) aveva questa natura.

Il contenzioso sull'Iva. Va posto in rilievo che la situazione di incertezza sull'Iva oltre ad aver determinato un contenzioso tra comuni o gestori del servizio e contribuenti, ha costretto gli enti a proporre azione giudiziale nei confronti dello stato per il recupero dell'Iva che devono rimborsare, con relativi interessi moratori, a seguito delle pronunce di condanna. Sempre che gli enti abbiano presentato istanza entro due anni dal pagamento o da quando è sorto il diritto alla restituzione, vale a dire dal momento in cui il giudice delle leggi ha qualificato la Tia1 un'entrata tributaria. Spetta invece al giudice ordinario decidere se i contribuenti hanno diritto al rimborso dell'Iva pagata sulla tariffa rifiuti. Queste controversie hanno a oggetto una questione di natura privatistica e non un rapporto tributario, come quello che si è instaurato tra comuni (o gestori) e amministrazione finanziaria (Cassazione, sezioni unite, sentenza 2064/2011). Un'impresa, un professionista o un qualsiasi cittadino non possono chiedere direttamente il rimborso dell'Iva allo stato, poiché solo il prestatore del servizio ha titolo per agire nei confronti del fisco. I contribuenti possono esperire un'azione civilistica di ripetizione dell'indebitato in un termine più ampio. L'istanza, infatti, va proposta entro il termine di prescrizione ordinaria decennale.

—© Riproduzione riservata—

10 ONLINE
La sentenza sul sito www.italiaoggi.it/docio7