

La Cassazione scioglie i contrasti sulla qualificazione della tariffa integrata ambientale

# La Tia2 è assoggettabile all'Iva

## L'entrata ha la natura privatistica di un corrispettivo

Pagina a cura  
di SERGIO TROVATO

La Tia2 è una prestazione che ha natura privatistica e deve essere assoggetta a Iva. La tariffa integrata ambientale, infatti, è un corrispettivo che viene richiesto all'utente per lo svolgimento dell'attività di raccolta e smaltimento rifiuti da parte dell'amministrazione comunale o del gestore del servizio. Quindi è soggetta, come tutte le prestazioni patrimoniali, al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto. Lo hanno stabilito le sezioni unite della Cassazione, con la sentenza 8631 del 7 maggio 2020.

La terza sezione civile della Cassazione ha chiesto alle Sezioni unite di pronunciarsi sulla qualificazione giuridica della tariffa integrata ambientale (Tia2), da cui scaturiscono degli effetti giuridici, anche per quanto concerne l'assoggettamento o meno al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto. La natura privatistica di questa entrata, infatti, se qualificata corrispettivo del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani, nell'ambito di un rapporto sinallagmatico, consente l'addebito dell'Iva per la prestazione patrimoniale.

Per le Sezioni unite della Cassazione c'è una notevole differenza tra la Tia1 (tariffa d'igiene ambientale), qualificata entrata tributaria dalla Corte costituzionale con la sentenza 238/2009, e la Tia2, poiché l'articolo 238 del decreto legislativo 152/2006, a differenza dell'articolo 49 del decreto legislativo 22/1997 (decreto Ronchi), individua il fatto generatore dell'obbligo di pagamento della Tia2 nella produzione di rifiuti, «ancorando il debito all'effettiva fruizione del servizio, e, al tempo stesso, diversamente dal passato, assegna natura di «corrispettivo» alla tariffa, parametrandolo l'entità del dovuto alla quantità e qualità dei rifiuti prodotti». Pertanto, la natura privatistica della tariffa consente di ritenere il prelievo assoggettabile a Iva, in base a quanto disposto dall'articolo 3 del dpr 633/1972, non trovando alcun ostacolo nel fatto che «il pagamento della Tia2 (come quello della Tia1) sia obbligatorio per legge».

Del resto, il citato articolo 3 stabilisce che tutte le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere,

### Norme e giurisprudenza

Norme di riferimento	Articolo 238 del decreto legislativo 152/2006; articolo 14, comma 33, del dl 78/2010, convertito nella legge 122/2010
La tesi dell'Agenzia delle entrate	Circolare 3 del 2010
La pronuncia delle sezioni unite della Cassazione	Sentenza 8631 del 7 maggio 2020
Il principio	La Tia2 è una prestazione che ha natura privatistica e deve essere assoggetta a Iva

### Arbitraria la tesi delle Entrate sulla Tia1

È stata giudicata arbitraria l'equiparazione fatta dall'Agenzia delle entrate, con la circolare 3/2010, della Tia1 alla Tia2, per motivare la richiesta dell'Iva. In questi termini è stata qualificata la tesi del fisco dalla Cassazione con le sentenze nn. 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 dichiara-

to 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.

© Riproduzione riservata

«costituiscono prestazioni di servizi (ai fini della assoggettabilità all'Iva ex art. 1 del medesimo decreto) «quale ne sia la fonte».

**La controversa natura della tariffa rifiuti.** Dunque, le sezioni unite chiariscono in via definitiva che la Tia2 è un corrispettivo

**Per le Sezioni unite della Cassazione c'è una notevole differenza tra la Tia1 (tariffa d'igiene ambientale), qualificata entrata tributaria dalla Corte costituzionale con la sentenza 238/2009, e la Tia2**

ed è soggetta al pagamento dell'Iva. Si tratta di un'entrata di natura privatistica, ontologicamente diversa rispetto alla Tia1. In questo senso si era già espressa la Cassazione, con l'ordinanza 15706/2019, affermando che le controversie riguardanti la tariffa rifiuti sono soggette alla giurisdizione del giudice ordinario anziché del giudice tributario. Aggiungendo, inoltre, che qualora l'amministrazione comunale l'abbia istituita a partire dal 30 giugno 2010, è legittima l'applicazione e riscossione dell'Iva sulle relative fatture.

Dalle ultime recenti pronunce, però, si rileva che la Cassazione ha cambiato idea

sulla natura della tariffa rifiuti e la ritiene assoggettabile a Iva, in quanto non è un tributo ma un'entrata avente natura privatistica. In questo senso si era già espressa con le ordinanze 16332 e 32251/2018. Anche se non ha specificato in modo netto quali siano, in concreto, gli elementi che la differenziano rispetto alla Tia1, che ha sempre qualificato un'entrata fiscale. Peraltro, con la sentenza a Sezioni unite (17113/2017) ha qualificato tributo anche l'addizionale provinciale alla tariffa rifiuti. L'imposta erariale, naturalmente, costituisce un aggravio di costi per i contribuenti che non esercitano un'attività soggetta all'Iva, in quanto non possono avvalersi del diritto alla detrazione.

In passato, 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 un'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. In un primo momento era stato ritenuto irrillevante, inoltre, per definire la natura dell'entrata comunale, l'intervento normati-

vo successivo alla pronuncia della Corte costituzionale (238/2009) con il quale il legislatore ha qualificato la Tia2 come entrata non tributaria.

Secondo la Cassazione (sentenza 4723/2015), era del tutto privo di fondamento l'intervento con il quale il legislatore aveva inteso risolvere il problema qualificandola normativamente come corrispettivo.

Quest'ultima pronuncia che ha riconosciuto la natura fiscale della tariffa rifiuti, e la sua esclusione dal campo di applicazione dell'Iva, era in

**Spetta al giudice ordinario decidere se i contribuenti hanno diritto al rimborso dell'Iva pagata sulla tariffa rifiuti**

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 corresponsività 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'artico-

lo 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. Questo orientamento è stato ormai definitivamente superato. E trattandosi di un'entrata non fiscale, in caso di contestazioni è competente a decidere il giudice ordinario.

**Il possibile contenzioso Iva sulla Tia2.** Speriamo che in futuro questa posizione della Cassazione non generi un nuovo contenzioso sull'Iva, così come è avvenuto per la Tia1. Un intervento della Consulta sulla natura giuridica della Tia2 potrebbe dar luogo agli stessi problemi.

La Corte costituzionale ha già chiarito che la natura giuridica di un'entrata non è condizionata dal suo nomen iuris e dal fatto che il legislatore la qualifichi in un dato modo. Non si vede ancora oggi in che modo la Tia2 sia «ontologicamente» diversa dalla Tia1.

In effetti, la situazione di incertezza sull'Iva applicata alla Tia1, 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 va rimborsata, 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'indebito in un termine più ampio. L'istanza va proposta entro il termine di prescrizione ordinaria decennale.

© Riproduzione riservata