

CRITICA ALLA CIRCOLARE ANCI-IFEL DEL 02/03/2010

Il presente commento si considera un'integrazione dell'articolo "LA TARSU NON ESISTE PIÙ DALL' 01/01/2010" del 03 marzo 2010, da noi redatto e pubblicato sul nostro sito (www.studiotributariovillani.it).

L'Associazione Nazionale Comuni Italiani (ANCI), in data 02/03/2010 ha emanato la Circolare Esplicativa- Tariffa Igiene Ambientale, nella quale chiarisce il proprio orientamento per quanto attiene la disciplina applicabile in materia di servizio di raccolta dei rifiuti, in relazione alle, oramai, prossime approvazioni dei bilanci di previsione da parte dei Comuni.

L'interpretazione sostenuta dall'ANCI nella Circolare appena citata, si pone in netto contrasto con quanto da noi sostenuto nell'articolo "LA TARSU NON ESISTE PIÙ DALL'01/01/2010" del 03/03/2010.

Esponiamo, quindi, le ragioni della nostra critica.

La Circolare ANCI non solo non chiarisce affatto il problema, ma contribuisce a creare confusione, per i seguenti motivi:

- A) Innanzi tutto, viene ribadita, all'interno dell'atto, la totale mancanza di un provvedimento normativo statale che chiarisca il quadro legislativo vigente, a conferma di quanto da noi sostenuto circa il fatto che manchi, a tutt'oggi, una legge specifica che proroghi per il 2010 il regime della Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU). Inoltre, la stessa Associazione si impegna per l'emanazione di un provvedimento di legge chiarificatore e semplificatore, condizione comunque essenziale, per un'applicazione, pur transitoria, ma certa ed uniforme del prelievo sul servizio rifiuti.

Non bisogna dimenticare, tuttavia, il chiaro dettato della Carta Costituzionale. Infatti, ai sensi dell'art. 23 della Costituzione "nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge". Infatti, in materia fiscale, un tributo,

CRITICA ALLA CIRCOLARE ANCI-IFEL DEL 02/03/2010

quale è indubbiamente la TARSU, deve essere previsto da una legge specifica e non può assolutamente essere applicato sulla base di semplici regolamenti comunali o atti amministrativi.

Quindi, emerge, ancora una volta, la fondatezza di quanto scritto nel nostro articolo: infatti, mancando una norma specifica, la TARSU non può essere applicata, a partire dal 01/01/2010!

- B) Inoltre, la stessa Circolare ANCI ha ribadito che il legislatore è intervenuto per 3 anni di seguito (per il 2007, per il 2008 e per il 2009) a bloccare la possibilità di passaggio da un regime all'altro, in particolare dal regime TARSU a quello TIA, legittimando così la loro coesistenza. Ancor più, quindi, l'omissione da parte del legislatore per quanto attiene la proroga anche per il 2010 della TARSU, è già di per sé eloquente e di facile interpretazione.

Questo conferma, nuovamente, non solo che il regime transitorio è venuto meno a partire dal 31/12/2009, ma anche che per l'anno 2010 nulla è previsto a livello legislativo e pertanto nulla risulta essere applicabile (v. art. 23 Costituzione, punto A).

- c) Al fine di un ulteriore chiarimento, il tanto discusso terzo comma dell'art. 8 D.L. n. 194 del 2009 si riferisce esclusivamente al differimento al 30/06/2010 del termine ultimo per l'emanazione del regolamento di attuazione del solo Codice dell'Ambiente. Questo non ha alcuna conseguenza sulla esistenza o meno della TARSU nel sistema normativo vigente. Comporta, invece, soltanto che, in assenza di un regolamento di attuazione, il Codice dell'Ambiente, continua ad essere inapplicabile, e che, pertanto, **i Comuni dovranno (e NON potranno)** applicare esclusivamente la TIA, come disciplinata dal D.Lgs. n. 22 del 1997 (c.d. Decreto Ronchi), in quanto dall' 01/01/2010 tale disciplina è l'unica in vigore e, quindi, applicabile (essendo venuta a mancare la disciplina della TARSU).

CRITICA ALLA CIRCOLARE ANCI-IFEL DEL 02/03/2010

- d) Infine, non è affatto vero che i due regimi, quello della TARSU e quello della TIA, a partire dalla data 01/01/2010, possano coesistere, poiché, allo scopo di una tale coesistenza, sarebbe necessaria una precisa norma specifica che proroghi la TARSU, e che, invece, al momento non esiste. In assenza della suddetta norma, la TARSU è legislativamente decaduta al 31/12/2009, venendo meno, così, qualsiasi possibilità di coesistenza con la TIA del Decreto Ronchi.

In conclusione, si continua a sostenere quanto da noi scritto nell'articolo "LA TARSU NON ESISTE PIÙ DALL'01/01/2010" del 03/03/2010 , al quale si fa rinvio per quanto riguarda l'approfondimento della problematica e le relative fonti normative E SI CONTESTA, PER I MOTIVI APPENA SPIEGATI, LA CIRCOLARE ESPLICATIVA ANCI-IFEL DEL 02/03/2010.

Lecce, 04/03/2010

Avv. Maurizio Villani

Dott.ssa Stefania Attolini



Prot. 15/FL/AR/SS/mf-10

CIRCOLARE ESPLICATIVA – TARIFFA IGIENE AMBIENTALE

02 MARZO 2010

1) Premessa

A oltre sei mesi dalla pubblicazione della sentenza della Corte Costituzionale n. 238/2009, con cui è stata sancita la natura tributaria della Tariffa di Igiene Ambientale (TIA) prevista dall'articolo 49 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22 e sono state individuate alcune conseguenze sulla gestione, in assenza di qualsiasi provvedimento legislativo che abbia recepito le indicazioni fornite dalla Corte e di qualsiasi indicazione da parte degli organi istituzionali interessati (Ministero dell'Economia e delle Finanze e Ministero dell'Ambiente, Agenzia delle Entrate) ANCI ritiene necessario fornire a tutti i Comuni italiani interessati alcune linee di indirizzo su come possono essere affrontati i problemi posti dalla sentenza.

La mancanza di provvedimenti normativi che chiariscano il quadro legislativo vigente ha, tra l'altro, generato tesi che sostengono la mancanza di una base di legittimità per la Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU) a partire dal 1° gennaio 2010.

Anche a questo riguardo, ANCI ritiene opportuno intervenire per fare chiarezza, fermo restando l'impegno dell'Associazione per l'emanazione di un provvedimento di legge chiarificatore e semplificatore, condizione comunque essenziale per un'applicazione – pur transitoria, ma certa ed uniforme – del prelievo sul servizio rifiuti, comprensivo della soluzione delle problematiche procedurali ed economiche sollevate dalla non applicabilità dell'IVA alla TIA.

2) L'applicazione della TARSU è legittima

La tesi che dal 1° gennaio 2010 la TARSU sia definitivamente abrogata e che quindi i Comuni non siano più legittimati ad utilizzarla si basa su una interpretazione non condivisibile della normativa sul regime transitorio a suo tempo emanata in materia di passaggio al regime tariffario e del dettato del comma 6 dell'articolo 238 del decreto legislativo 29 gennaio 2006, n. 152 quando prevede che sino all'emanazione del regolamento attuativo della nuova Tariffa “continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti”.

Dall'emanazione del decreto legislativo n. 152 non sono entrate in vigore nuove norme di legge che prevedano una qualche forma di corrispettivo per il servizio di igiene urbana. Lo stesso provvedimento, in attesa che entri in vigore la nuova tariffa di cui all'articolo 238, ha previsto che continuino ad avere efficacia le discipline regolamentari vigenti. Tra queste vanno certamente ricomprese le disposizioni regolamentari comunali. Appare pertanto sicuramente errato sostenere che resti in vigore solo la normativa regolamentare relativa alla TIA, con riferimento, tra l'altro al D.P.R. 27 aprile 1999, n. 158 che è soltanto una norma tecnica per la determinazione dei costi del servizio e delle tariffe.

A conferma del fatto che il legislatore ha ritenuto e ritiene che entrambi i regimi restino applicabili e con l'intento di evitare che in una fase transitoria di passaggio da un regime all'altro si produca l'assenza di un valido riferimento normativo, il legislatore stesso è intervenuto per tre anni di seguito a bloccare la possibilità di passaggio da un regime all'altro e solo dallo scorso anno ha previsto la possibilità di passaggio da TARSU a TIA.

Appare a questo proposito risolutivo il fatto che nell'ambito del decreto "Milleproroghe", (art. 8 comma 3 del D.L. 30/12/2009, n. 194, in fase di definitiva conversione), sia stata reiterata la disposizione seguente: *"Ove il regolamento di cui al comma 6 dell'articolo 238 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, non sia adottato dal Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare entro il 30 giugno 2010, i comuni che intendano adottare la tariffa integrata ambientale (Tia) possono farlo ai sensi delle disposizioni legislative e regolamentari vigenti."*

I Comuni, dunque, in caso di mancata attuazione dell'articolo 238 del decreto legislativo n. 152/2006, cioè della nuova tariffa di igiene ambientale, *potranno* (e non *dovranno*), passare da TARSU a TIA. Ciò appare come una evidente conferma che i due regimi, tenuti in vita transitoriamente, sono ritenuti legittimi ed applicabili.

3) Richieste di rimborso IVA

La pubblicazione della sentenza ha comportato l'immediata presa di posizione delle associazioni dei consumatori che hanno consigliato la richiesta di rimborso dell'Iva versata e che alla luce delle indicazioni fornite dalla Corte Costituzionale non avrebbe dovuto gravare sugli utenti. Senza entrare nel merito di una questione che presenta molteplici e assai complessi aspetti, ANCI ritiene che il problema del rimborso dell'IVA agli utenti non possa essere un problema dei Comuni e delle loro

Aziende in quanto gli stessi, agendo di fatto come sostituti di imposta, hanno riversato allo Stato gli importi riscossi a tale titolo.

Al riguardo si ricorda che l'Agenzia delle entrate, richiesta di un parere circa l'assoggettamento o meno all'Iva della TIA, pur a fronte di consistenti e argomentate motivazioni e numerose sentenze della giustizia tributaria a favore di una esclusione, ha confermato, senza esprimere nessun dubbio interpretativo al riguardo, il proprio parere a favore dell'assoggettamento. ANCI ritiene pertanto che il problema debba essere risolto dal Governo attraverso uno strumento legislativo che consenta una restituzione dell'Iva non dovuta senza oneri né finanziari, né organizzativi per i Comuni e le loro aziende.

Si consiglia pertanto di rispondere alle domande di rimborso in maniera argomentata e interlocutoria rinviando la soluzione del problema all'emanazione di una norma di legge o di un orientamento di prassi da parte del Governo o dell'Agenzia delle entrate.

4) Effetti della sentenza sul bilancio comunale

Devono ora essere passati in rassegna i principali effetti della sentenza n. 238/2009, con particolare riguardo alle situazioni che abbiano scelto il passaggio al regime sperimentale tariffario (TIA), a norma del decreto legislativo n. 22/97 e del D.P.R. n. 158/99.

In assenza di interventi normativi che stabiliscano una "specialità" del prelievo sui rifiuti tale da modificare aspetti non secondari di ordinamento delle entrate tributarie locali, va quindi in primo luogo sottolineato il fatto che la TIA va considerata a tutti gli effetti un tributo comunale e che pertanto:

- la relativa entrata, anche se riscossa dal soggetto gestore del servizio, confluisce nella tesoreria comunale e costituisce parte delle entrate tributarie dell'ente;
- la remunerazione del servizio di igiene urbana (compresa l'eventuale gestione e riscossione della tariffa) deve essere versata dal Comune al gestore (a seguito di regolare fattura soggetta ad IVA) e costituisce, ovviamente, un'uscita di parte corrente per il bilancio comunale.;
- nel deliberare le tariffe per il 2010 il Comune dovrà tenere conto del costo del servizio pagato al gestore, al lordo dell'IVA.

Appare inoltre evidente che, in assenza di norme legislative esplicite, nell'ambito del regime TIA non si applicano le addizionali ex Eca.

5) Gli adempimenti urgenti da parte del Comune e del gestore del servizio in regime di TIA

5.1) Revisione regolamento TIA

Entro il 30 aprile 2010 il Comune deve deliberare le modifiche al Regolamento della TIA per renderlo congruente con la natura tributaria della tariffa e normare gli aspetti procedurali nel rispetto delle normative vigenti in materia di tributi locali.

I principali aspetti che debbono essere rivisti sono i seguenti:

- Conferma dell'istituzione della tariffa, avente natura tributaria, quale corrispettivo per la gestione del servizio di igiene urbana, ai sensi dell'art. 49 del decreto legislativo n. 22 del 1997
- Correzione di tutti i termini ed espressioni che fanno riferimento ad una entrata di natura non tributaria come "fattura o fatturazione", "utente o cliente" ecc.
- Previsione, se mancano, delle modalità di determinazione della tariffa e individuazione dei parametri, previsti dal D.P.R. n. 158, che verranno applicati, con gli eventuali adattamenti ritenuti opportuni rispetto al "metodo normalizzato" ivi previsto. Al fine di consentire la competenza della Giunta Comunale nella deliberazione della tariffa è necessario che il regolamento individui esattamente o le modalità di determinazione dei parametri che saranno utilizzati per determinare la tariffa. Pertanto dovranno essere fissati dal regolamento i parametri che il D.P.R. 158 individua con un minimo e un massimo, definite eventuali applicazioni derogatorie di tali parametri conseguenti alla fase sperimentale di applicazione della tariffa, definite le modalità di individuazione delle superfici soggette a tariffa, modalità di calcolo del numero delle persone che occupano locali destinati ad utenza domestica.
- Definizione delle modalità di riscossione. Questo è uno degli aspetti più critici in quanto l'unico supporto normativo è quello del comma 15 dell'articolo 49 del decreto legislativo n. 22 che prevede la possibilità della riscossione sia volontaria che coattiva mediante ruolo, non escludendosi ovviamente il ricorso alla riscossione diretta in forza dei poteri di regolamentazione delle entrate comunali. A seguito della riforma della riscossione mediante ruolo a partire dal 1° gennaio 2011, qualsiasi affidamento a terzi sia della riscossione volontaria che di quella coattiva

deve seguire le procedure di cui all'art. 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. Pertanto, pur tenendo conto della necessità di definire nel corso dell'anno le procedure che si intendono seguire per il 2011, per il 2010 si ritiene che possano essere mantenute le modalità e gli affidamenti in corso. Per quel che riguarda la riscossione volontaria, appare opportuno definire nell'ambito del regolamento il numero delle rate, le relative date di scadenza e le procedure di riscossione. Eventuali modalità di pagamento/riscossione particolari (per es. vendita sacchetti, circuito Lottomatica, *on line* con carta di credito) debbono essere previsti, almeno come facoltà di adozione.

- Sanzioni. Per quel che riguarda il tardivo, parziale, omesso pagamento si applica la sanzione prevista per tutti i tributi dall'art. 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471. Per tutte le altre violazioni sarà possibile, in mancanza di una esplicita previsione normativa, applicare le sanzioni per violazione delle norme del regolamento comunale, con apposite previsioni nello stesso, ai sensi dell'articolo 16 della legge 16 gennaio 2003, n. 3. L'aspetto problematico per questo aspetto è determinato che le sanzioni per violazioni alle norme di regolamenti comunali prevedono un minimo (25 €) e un massimo (500 €) per cui occorre una certa attenzione nel graduarle o nel rapportarle in percentuale alla somma dovuta.
- Devono essere definiti, se mancano, tutti gli aspetti procedurali:
 - le modalità e i termini per la presentazione delle denunce e/o dichiarazioni, delle istanze per accedere a eventuali tariffe preferenziali o ad esenzioni o agevolazioni;
 - l'eventuale differenziale, rispetto il tasso di interesse legale, che sarà applicato sui tardivi pagamenti o sui rimborsi;
 - la somma al di sotto della quale non si procede a riscossione coattiva e a rimborso;
 - le modalità di presentazione dell'interpello.
- Devono essere individuate le tempistiche e le modalità di approvazione del "Piano finanziario", elemento fondamentale per la determinazione delle tariffe.
- Devono inoltre essere modificati i documenti di pagamento, sia ordinari (eventuali fatture/avvisi bonari preventivi) che a recupero (avvisi di pagamento e accertamento in caso di morosità o evasione), così da renderli

conformi agli analoghi documenti di carattere tributario, con particolare riguardo alle motivazioni delle intimazioni di pagamento e alla loro sottoscrizione da parte di un funzionario responsabile, eventualmente a ciò designato dal soggetto gestore.

5.2) Definizione dei rapporti tra Comune e Soggetto gestore

Riguardo l'applicazione della tariffa e la sua riscossione, la sentenza ci ricorda che, ai sensi dei commi 9 e 13 dell'articolo 49 del decreto legislativo n. 22 del 1997, tale compito viene affidato al gestore del servizio di igiene urbana. "La normativa della TIA – recita la sentenza della Corte – pone un collegamento *ex lege* tra la gestione del servizio e i poteri di accertamento, con la conseguenza che il solo fatto dell'affidamento a terzi della gestione del servizio comporta la delega a questi dei poteri di accertamento e del potere di stare in giudizio in luogo del Comune". Appare evidente che il Comune, in qualità di titolare del tributo può scegliere le altre forme di riscossione e accertamento previste dall'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997.

Il fatto che l'entrata derivante dalla TIA transiti attraverso il bilancio del Comune in quanto entrata propria comunale e che nello stesso bilancio sia previsto in uscita il compenso che deve essere erogato al Soggetto gestore non deve far dimenticare che con tale entrata dovrebbe essere coperto il 100% del costo del servizio, o una quota inferiore se il Comune ha adottato la tariffa in regime sperimentale. Pertanto, è opportuno che nel documento (convenzione o contratto di servizio) che regola i rapporti tra Comune e Soggetto gestore sia individuato e regolato questo aspetto per responsabilizzare il soggetto gestore sull'attività di riscossione e garantire l'equilibrio economico del settore.