



Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

---

# **Integrazione studio Tia.**

**Dicembre 2010**

A cura delle Commissioni

**“Fiscalità degli enti locali” e “Enti locali”**

**Presidente**

TONVEONACHI Nicola

**Componenti**

PIERI Paolo

CAMBRIA Giuseppe

CANDELA Roberto

DEPETRO Alberto

LABELLARTE Vito Antonio

LOVECCHIO Luigi

MORDENTE Alfonso

SAGGESE Michele

Segreteria tecnica

OLIVERIO Mara

Mandato 2008-2012

Area di delega

Enti Pubblici

Consigliere Delegato

Giosuè Boldrini

Consiglieri Co-Delegati

A.Bonechi-M. Danisi

Nelle more dell' approvazione del precedente documento in ordine alla natura della Tia ed ai relativi riflessi in tema, tra l'altro, di Iva, è stata emanata la circolare n. 3 dell'11 novembre 2010, da parte del Dipartimento delle finanze.

In tale documento si sostiene che: a) ai sensi dell'articolo 8, c. 3, D.L. n. 194/'08, convertito con modificazioni nella legge n. 25/'10, poiché entro lo scorso 30 giugno 2010 non è stato pubblicato il decreto attuativo della tariffa rifiuti di cui all'articolo 238, D. Lgs. n. 152/'06 ("TIA 2"), a partire dal 2011 i comuni possono comunque istituire la suddetta tariffa, sulla base delle disposizioni legislative e regolamentari vigenti; b) tali riferimenti normativi non possono che individuarsi, rispettivamente, nell'articolo 238, D. Lgs. n. 152/'08 (disposizione legislativa), e nel D.P.R. n. 158/'99 (disposizione regolamentare); c) conseguentemente, sempre a partire dal 2011, i comuni possono deliberare il passaggio alla TIA 2 determinandola sulla base dei medesimi criteri tecnici che disciplinano la costruzione della tariffa di cui all'articolo 49, D. Lgs. n. 22/'97 ("TIA1"), d) pertanto, essendo in presenza di prelievi sostanzialmente regolati dai medesimi criteri, la natura degli stessi deve essere omogenea; e) ne deriva ulteriormente e conclusivamente che, poiché la TIA 2 è stata dichiarata non tributaria dalla disposizione di interpretazione autentica di cui all'articolo 14, c. 33, D.L. n. 787/'10, convertito con modificazioni nella legge n. 122/'10, anche la TIA 1 non può che rivestire la medesima natura. La conseguenza naturale del ragionamento, che rappresentava in realtà l'unico obiettivo finale dell'ardita ricostruzione interpretativa, è che l'Iva sulla TIA1 era, è e continuerà ad essere applicabile.

L'interpretazione delle Finanze non appare condivisibile per una pluralità di ragioni, in parte già anticipate nel precedente lavoro sulla natura giuridica della TIA1.

Come si è già messo in rilievo nel suddetto lavoro, la dottrina e la giurisprudenza di vertice si sono già espresse nel senso di ritenere non decisive da sole, al fine di accertare la natura giuridica di un prelievo, le locuzioni letterali adottate dal legislatore. Il criterio davvero dirimente a tale scopo è infatti rappresentato dalla struttura del prelievo: se si è in presenza di una entrata fortemente connotata da aspetti autoritativi, in cui il nesso di corrispettività tra il quantum dovuto e il servizio prestato è assente o molto labile e in cui difetta del tutto l'elemento della volontarietà nella realizzazione del presupposto, la relativa natura giuridica è tributaria, a prescindere dalla qualificazione formale adottata dal legislatore.

Tale consolidato criterio interpretativo, di per sé, sarebbe sufficiente a mettere in dubbio la legittimità di una eventuale disposizione interpretativa di segno contrario adottata specificamente per la TIA1. A maggior ragione dunque deve rigettarsi un ragionamento, quale quello recepito nella citata circolare n. 3, che pretenda di desumere la qualificazione tributaria della TIA1 da una previsione di legge che riguarda esplicitamente la TIA2. Sul punto, non può che ribadirsi che la natura di tassa della TIA1 è stata affermata più volte dalla giurisprudenza di vertice (sent. n. 238/'09 della Corte Costituzionale, sent. n. 8313/'10 delle SSUU della Corte di Cassazione, solo per citare alcuni degli ultimi interventi), sulla base di considerazioni impiegate sui meccanismi applicativi del prelievo e non certo sulla denominazione formale dello stesso. A

fronte di tali autorevoli e oramai consolidate pronunce non esiste alcuna disposizione di legge che affermi il contrario.

Semmai, si osserva come il sillogismo delle Finanze (se TIA2 è un'entrata patrimoniale anche TIA1 lo è) può essere agevolmente ribaltato. Ed invero, posto che la TIA1 è stata accertata come entrata tributaria dalla giurisprudenza e che la denominazione formale di un'entrata da parte del legislatore non è mai da sola decisiva ai fini della qualificazione della stessa, può arguirsi che se la TIA2 si traduce in un prelievo molto simile alla TIA1 anche la TIA2 è un'entrata tributaria.

Da ultimo, si rileva come l'interpretazione delle Finanze sarà molto presto sottoposta al vaglio dei giudici tributari. Ed invero, se si condivide la tesi della circolare n. 3 tutti i giudizi in corso relativi a controversie sulla TIA1 dovrebbero essere immediatamente sospesi, con rimessione degli atti alla Corte Costituzionale. È noto infatti come la Corte Costituzionale abbia da tempo affermato l'illegittimità dell'attribuzione ai giudici tributari di controversie diverse da quelle fiscali, per violazione dell'articolo 102 della Costituzione, che vieta l'istituzione di giudici speciali (tra le tante, si veda la sentenza n. 64/2008). Ne deriva che se la Commissione tributaria adita è convinta che la TIA1 non è un tributo non potrà decidere la controversia e dovrà sottoporre alla Consulta la questione di legittimità costituzionale dell'articolo 2, D. Lgs. n. 546/'92, nella parte in cui devolve ai giudici tributari le liti in materia di tariffa rifiuti. In alternativa, ovviamente, la Commissione potrà liberamente ignorare l'orientamento delle Finanze, prestando adesione ai pronunciamenti della giurisprudenza di vertice.

Si evidenzia infine come le Finanze confermino quanto già espresso nel precedente studio, in ordine al potere del gestore del servizio pubblico di applicare la TIA anche in assenza del requisito della iscrizione nell'albo dei soggetti abilitati alla gestione delle entrate locali, di cui all'articolo 53, D. Lgs. n. 446/'97. Tanto in ragione dell'abilitazione ope legis attribuita al gestore sia dalla disciplina della TIA1 che dalle norme relative alla TIA2.