

VERITAS SPA
SANTA CROCE 489
30135 VENEZIA (VE)

e p.c. Direzione Regionale del Veneto
Marghera, via G. De Marchi 16
Ve - Marghera

OGGETTO: Interpello n. 954-537/2016
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212
VERITAS SPA
Codice Fiscale 03341820276 Partita IVA 03341820276
Istanza presentata il 08/06/2016

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La società Veneziana Energia Risorse Idriche Territorio Ambiente Servizi (in seguito Veritas) S.p.A. gestisce il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti solidi urbani in un vasto ambito territoriale.

In alcuni dei comuni nel cui interesse Veritas presta tale servizio è stata applicata in anni pregressi la tariffa di cui all'articolo 238 del d.lgs. 152/2006 (TIA2) - poi soppressa dall'articolo 14, comma 46, del d.l. 201/2011 - riscossa da Veritas con applicazione dell'IVA al 10 per cento.

In alcuni comuni è stata applicata nel 2013 la tariffa di cui all'articolo 14, commi 29-32, del d.l. 201/2011, riscossa da Veritas con applicazione dell'IVA al 10 per cento.

Attualmente vige il regime della tassa sui rifiuti (TARI) di cui all'articolo 1, comma

639 e seg., della legge 147/2013, che Veritas riscuote e riversa ai comuni, emettendo fattura nei loro confronti.

In alcuni dei comuni in cui Veritas opera, inoltre, è stata introdotta la tariffa di cui all'articolo 1, comma 668, della legge 147/2013, riscossa dalla società con applicazione dell'IVA al 10 per cento.

In precedenza, in molti comuni ove prestava il servizio, Veritas riscuoteva la tariffa di igiene ambientale di cui all'articolo 49 del d.lgs. 22/1997 (TIA1), con applicazione dell'IVA al 10 per cento.

La Corte Costituzionale, con la sentenza 238 del 24 luglio 2009, ha affermato che la TIA1 costituiva una mera variante della TARSU, conservandone la qualifica di tributo e, pertanto, rimanendo estranea all'ambito di applicazione dell'IVA.

A seguito di detta pronuncia si è aperto un rilevante contenzioso, avviato dagli utenti, che hanno domandato a Veritas la restituzione dell'IVA pagata sulla TIA1.

Di recente, in data 15 marzo 2016, la Corte di Cassazione, a Sezioni unite, (su un ricorso presentato dalla stessa Veritas) si è pronunciata ancora sul tema dell'applicabilità dell'IVA alla TIA1, e ha affermato che *"la tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, istituita dal d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 49, non è assoggettabile ad IVA, in quanto essa ha natura tributaria"* (sentenza n. 5078 del 15 marzo 2016).

Dalla ricostruzione effettuata dalla Corte di Cassazione e, ancor prima, dalla Corte Costituzionale, emerge, a parere dell'interpellante, una pregnante connotazione di carattere pubblicistico del servizio di gestione dei rifiuti, al quale risulterebbero estranei, di conseguenza, i presupposti per l'applicazione dell'IVA. Ciò sarebbe valido non solo per la TIA1, ma anche per la TIA2 (articolo 238 d.lgs.152/2006), per la tariffa di cui all'articolo 14, commi 29-32, del d.l. 201/2011, nonché per la tariffa, di cui all'articolo 1, comma 668, della legge 147/2013.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società Veritas S.p.A. ritiene che le ragioni poste a fondamento dell'esclusione dell'applicabilità dell'IVA alla TIA1 comportino la necessità di identica esclusione anche per la TIA2 (articolo 238 d.lgs.152/2006), per la tariffa di cui all'articolo 14, commi 29-32, del d.l. 201/2011, nonché per la tariffa, di cui all'articolo 1, comma 668, della legge 147/2013, non essendo mutate le caratteristiche fondanti del servizio di gestione dei rifiuti e, in particolare, la rilevanza pubblicistica dello stesso, l'imposizione del servizio ad opera della pubblica amministrazione, la predeterminazione dei costi e la mancanza di corrispettività, riflessa quanto meno dalla necessità di coprire con la tariffa anche costi che non si pongono in relazione sinallagmatica con la prestazione dell'utente.

Pertanto, la società istante ritiene che a tutte le tariffe sopra citate non vada applicata l'IVA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di dare soluzione ai quesiti formulati dall'istante, si ritiene opportuno sintetizzare preliminarmente l'evoluzione normativa del prelievo relativo al servizio di smaltimento dei rifiuti.

La Tariffa di Igiene Ambientale (tariffa "*Ronchi*" o cd. TIA1) è stata introdotta con l'articolo 49 del d.lgs.5 febbraio 1997, n. 22, emanato per dare attuazione ad una serie di direttive comunitarie in materia di rifiuti, e destinata a sostituire la TARSU, disciplinata dal d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507.

Con il d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152 (norme in materia ambientale), all'articolo 238, è stata disposta la soppressione della tariffa "*Ronchi*" e la sua sostituzione con la "*tariffa integrata ambientale*" (o cd. TIA2). Tuttavia, nonostante il codice in materia ambientale abbia abrogato l'intero decreto «*Ronchi*», la TIA1 è stata provvisoriamente lasciata in vita sino all'emanazione del nuovo metodo tariffario, facendo salve le discipline regolamentari vigenti.

Infatti, il comma 11 dell'articolo 238 citato, in deroga alla suddetta soppressione, ha previsto che: *"Sino alla emanazione del regolamento di cui al comma 6 e fino al compimento degli adempimenti per l'applicazione della tariffa continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti"*.

Il regolamento di cui sopra non è stato mai emanato; in conseguenza di ciò sono rimasti vigenti, alternativi tra loro, la TARSU di cui al d.lgs. n. 507/1993 e la TIA1, istituita con il d.lgs. n. 22/1997.

Con l'introduzione dell'art. 5, comma 2-quater, del d.l. 30 dicembre 2008, n. 208 (e successive modifiche), il legislatore ha previsto che, nel caso in cui il citato regolamento non avesse trovato adozione entro il 30 giugno 2010 (come è stato) i comuni avrebbero potuto adottare la tariffa ai sensi delle "disposizioni legislative e regolamentari vigenti". In tal modo, il passaggio alla TIA2 è stato reso del tutto facoltativo e conseguenza di una specifica indicazione del Comune.

Inoltre, sul punto, è espressamente intervenuto il legislatore, che, con l'art. 14, comma 33, del d.l. n. 78/2010 (convertito sul punto senza modificazioni dalla legge n. 122/2010) ha statuito che *"le disposizioni di cui all'articolo 238 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria. "*.

Lo scopo e la natura della norma ora richiamata emergono dai lavori preparatori. *"L'art. 14, comma 33 - si precisa - reca una norma interpretativa diretta ad affermare la natura non tributaria della tariffa per la gestione dei rifiuti urbani di cui all'art. 238 del d.lgs. n. 152/2006.... La norma in esame, attribuendo la natura non tributaria alla tariffa integrata ambientale di cui all'art. 238, fornisce un'interpretazione opposta a quella indicata dalla Corte costituzionale relativamente alla precedente tariffa di igiene ambientale istituita dal cd. decreto Ronchi (art. 49 del d.lgs. n. 22/1997) e determina la imponibilità ai fini IVA delle somme dovute. . Ciò in quanto la richiamata giurisprudenza investe la cd. tariffa Ronchi, mentre la norma in esame riguarda la non ancora applicata tariffa integrata ambientale prevista dall'art. 238*

del D.Lgs. n. 152/2006".

Successivamente, è stato istituito il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, espressamente definito tributo, con l'art. 14 del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, (cd. Decreto "Salva Italia"), che ha abrogato, a partire dal 1° gennaio 2013, la TARSU di cui al d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, la TIA1, istituita con il d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 e la TIA2 istituita con il d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152. Il comma 29 dello stesso d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, ha previsto, inoltre, la possibilità per "I comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico" di prevedere, con apposito regolamento, "l'applicazione di una **tariffa avente natura corrispettiva**", in luogo del tributo.

Il citato articolo 14 è stato a sua volta abrogato, a decorrere dal 1° gennaio 2014, dall'art. 1, comma 704, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, che al comma 639 ha istituito la imposta municipale unica (IUC), comprensiva dell'imposta municipale propria (IMU), di natura patrimoniale, dovuta dal possessore di immobili, nonché del tributo per i servizi indivisibili (TASI), e della tassa sui rifiuti (TARI), destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore. Con il comma 668 dell'articolo 1 della legge 147/2013 è stata inoltre prevista la possibilità per "I comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico" di prevedere, con regolamento di cui all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, "l'applicazione di una **tariffa avente natura corrispettiva**", in luogo del tributo. La giurisprudenza della Corte Costituzionale e della Suprema Corte di Cassazione richiamata dall'interpellante riguarda, dunque, la questione della qualificazione giuridica della TIA1, tenuta distinta, dagli stessi giudici, dalla TIA2. Afferma, infatti, la Suprema Corte nella sentenza n. 3756 del 2012 *"finanche in linea di pura logica formale non è dato comprendere in qual senso possa minimamente sostenersi l'identità tra situazioni in successione tra loro (dovrebbe far parte del comune patrimonio logico-cartesiano che, se A succede a B, A e B non sono la stessa cosa),*

sembra alla Corte di tutta evidenza che le argomentazioni involgenti l'istituto della tariffa integrata ambientale (TIA/2) a nulla rilevano laddove, come nella specie, si discuta della sola tariffa di igiene ambientale (TIA/1)". Questi aspetti, peraltro, erano già stati evidenziati dalla Corte costituzionale, che - nella sentenza n. 238 del 2009 - aveva posto in luce la differente situazione delle due entrate e, in particolare, "la rilevata formale diversità delle fonti istitutive delle due suddette tariffe (ancorché entrambe usualmente denominate, in breve, TIA), la successione temporale delle fonti, la parziale diversità della disciplina sostanziale di tali prelievi, il fatto che la tariffa integrata espressamente sostituisce la tariffa di igiene ambientale".

Di conseguenza, alla luce della normativa sul prelievo relativo al servizio di smaltimento dei rifiuti e delle considerazioni sopra svolte, si ritiene che:

- 1) per quanto riguarda il prelievo denominato TIA2, avente esclusivamente le caratteristiche di cui all'articolo 238 d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152, trovi applicazione l'IVA, in quanto la legge di interpretazione autentica ne esclude espressamente la natura tributaria;
- 2) per il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, di cui all'art. 14 del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, in quanto espressamente definito tributo dalla legge, non trovi applicazione l'IVA;
- 3) per le altre tariffe previste dal comma 29 del citato articolo 14 del d.l. 201/2011, in alternativa ai tributi, per "i comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico", contrariamente a quanto prospettato dall'istante, debba essere applicata l'IVA, in quanto la legge ne afferma espressamente la natura corrispettiva;
- 4) per la TARI, in quanto espressamente qualificata dalla legge tributo, sia esclusa l'applicazione dell'IVA;
- 5) infine, per le altre tariffe previste dal comma 668 dell'articolo 1 della legge 147/2013, per "i comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico", trovi applicazione l'IVA, in quanto la

legge ne afferma espressamente la natura corrispettiva.

IL DIRETTORE CENTRALE AGGIUNTO

Giovanni Spalletta

(firmato digitalmente)