



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
IL TRIBUNALE DI PESARO  
PRIMA SEZIONE CIVILE

Il dottor Lorenzo Pini, in funzione di giudice unico, ha emesso la seguente

SENTENZA

nella causa civile iscritta al numero 2657 del Ruolo Generale Affari Civili  
Contenziosi dell'anno 2013 e promossa

da

MARCHE MULTISERVIZI SPA

con gli Avv.ti CICERCHIA GIOVANNI e BUCCI GIANLUCA

APPELLANTE

contro

[REDACTED]

con l'Avv. BELFATTO GABRIELE

APPELLATO

Le parti concludevano come da verbale d'udienza del giorno 16.03.2015 da  
intendersi, sul punto, qui per intero richiamato.

Fatto e diritto.

Con atto di citazione ritualmente notificato, la società Marche Multiservizi Spa  
promuoveva appello avverso la sentenza n. 235 emessa dal Giudice di Pace di  
Pesaro con la quale era stata accolta l'azione di ripetizione di indebito esperita da  
[REDACTED] e avente ad oggetto l'Iva applicata nella misura di euro 116,88  
dall'odierno appellante (concessionario del servizio), per il periodo 2008 - 2012,  
sulla Tariffa di Igiene Ambientale.

Numerosi sono i profili di censura della prima pronuncia indicati dal  
soccumbente in primo grado.



Con il primo motivo – in rito – quest'ultimo si doleva del rigetto opposto dal giudice di pace alla richiesta di ampliamento del contraddittorio sia nei confronti dell'agenzia delle entrate territorialmente competente che del ministero delle finanze in quanto erroneamente intesa dal giudicante come volta al coinvolgimento di coobbligati in solido e non già come finalizzata alla manleva nei confronti dell'amministrazione finanziaria beneficiario finale dell'imposta;

con il secondo motivo – di merito – rilevava l'errata interpretazione della sentenza n. 238/09 della Corte Costituzionale che, in quanto interpretativa di rigetto, non poteva – come ritenuto invece dal giudice di pace - rivelarsi idonea ad incidere sul quadro normativo vigente che imporrebbe al gestore del servizio igiene ambientale l'applicazione dell'Iva;

con il terzo motivo – di merito – censurava la tesi sposata con la pronuncia di primo grado secondo cui la tariffa di igiene ambientale avrebbe natura esclusivamente tributaria, viceversa dovendosi ravvisare evidenti profili privatistici e quindi una pacifica assoggettabilità ad Iva;

con il quarto motivo – di merito – il giudice di prime cure sarebbe incorso in un vizio logico in quanto, espressamente richiamandosi a quel filone della giurisprudenza di legittimità che sanciva la natura tributaria della Tia ai soli fini dell'affermazione della competenza a conoscere le relative vertenze in capo alle commissioni tributarie, ometteva di affrontare il profilo – segnalato dall'odierno appellante mediante la produzione di altre sentenze della Corte di Cassazione in cui il prelievo in parola veniva annoverato fra le cd tasse di scopo e, pertanto, sottoponibili al prelievo fiscale indiretto;

con il quinto motivo – di merito – domandava la riforma della sentenza che avrebbe scorrettamente concluso per l'insussistenza, in capo all'appellante medesima, del presupposto soggettivo necessario a consentire l'esazione dell'imposta in quanto ritenuta ente pubblico esercitante attività (di riscossione) in quanto pubblica autorità, laddove, al contrario, trattasi di soggetto di natura privata operante in veste imprenditoriale;

con il sesto motivo – di merito – ravvisava la contrarietà della pronuncia al diritto comunitario secondo il quale, anzitutto, le attività di igiene ambientale risulterebbero imponibili ai fini Iva e in seconda battuta, non consentirebbero di determinare l'assoggettamento fiscale esclusivamente in ragione della natura di corrispettivo o di tassa, ciò potendo e dovendo dipendere dalla verifica



dell'esistenza di un nesso fra il servizio reso e le somme versate certamente ravvisabili nell'ipotesi in esame.

L'appellante, inoltre, instava affinché venisse, previa sospensione del giudizio, operato il rinvio pregiudiziale ex art. 267 Tfu alla Corte di Giustizia al fine di ottenere da tale organo comunitario un chiarimento interpretativo vincolante circa la portata dell'art. 2 co. 1 lett. c) della direttiva n. 112/06 con riferimento alla possibilità di ricomprendere fra le prestazioni di servizi imponibili ai fini Iva quelle remunerate mediante tasse o somme dovute per legge (ai fini della integrale copertura del costo) e, quindi, non soltanto in virtù di un atto negoziale intercorrente tra le parti.

A questo proposito, merita anzitutto ricordare che il sopradetto rinvio pregiudiziale non appare, nel caso di specie, necessario. Premesso, infatti, che il Tribunale (anche se in funzione d'appello) comunque non sarebbe tenuto, non essendo giudice di ultima istanza, a sollevare dinanzi alla Corte di Giustizia la questione, va rilevato che anche il giudice nazionale è chiamato (ovviamente) ad interpretare e ad applicare il diritto comunitario e, in relazione ad esso, il diritto nazionale secondo l'esegesi – in caso di possibili alternative – maggiormente conforme al diritto sovranazionale e potendo giungere, in caso di contrasto insanabile per via interpretativa, anche alla disapplicazione di quello interno.

Alla luce di quanto sopra, pertanto, si ritiene di dover limitare l'intervento della Corte del Lussemburgo ai soli casi di insuperabile empasse esegetica, circostanza che invero non ricorre nel caso di specie, attesa la possibilità di poter giungere alla decisione della controversia in esame, con il conforto dei numerosi precedenti giurisprudenziali, in virtù dell'interpretazione normativa di cui si darà conto nel prosieguo.

Tanto chiarito, va anche rilevato come l'appello sia certamente ammissibile in relazione al profilo eccepito dall'appellato circa la natura della sentenza di primo grado resa secondo equità.

Infatti, in disparte la circostanza che la sentenza impugnata non reca – come previsto dall'art. 119 co. 4 disp. att. – l'espressa indicazione che trattasi di sentenza pronunciata secondo equità, appare comunque chiaro che, ai fini della decisione in ordine all'oggetto della presente impugnazione interamente



imperniato sull'applicazione dell'Iva alla Tia, vengano coinvolti i principi regolatori della materia tributaria nonché norme di natura comunitaria.

Tanto precisato, prima di addentrarsi nei profili di merito giova - molto rapidamente - ripercorrere il contesto normativo di riferimento cui si è giunti a seguito del recepimento, all'interno dell'ordinamento nazionale, dei principi sanciti in materia dalle direttive adottate in sede comunitaria.

Punto di partenza appare la direttiva 75/442/CEE del luglio 1975, con la quale si affrontava esplicitamente il problema della gestione dei rifiuti e dei relativi costi, cercando di porre le condizioni per il graduale riavvicinamento delle legislazioni dei vari Stati membri in materia di smaltimento dei rifiuti attraverso la previsione, in ossequio al principio del "chi inquina paga", (art. 11) secondo cui il costo dello smaltimento dei rifiuti si affermava dovesse essere sostenuto dal detentore che consegnasse i rifiuti ad un raccoglitore o ad una impresa. Tale direttiva veniva recepita con il d.p.r. n. 915 del 1981 il quale, modificando l'art. 268 del Testo Unico della finanza locale imponeva, dopo aver affidato ai Comuni le attività di smaltimento, agli stessi Comuni di istituire apposita tassa annuale, di fatto sancendo la nascita della cd Tarsu.

Seguiva, nel marzo 1991, l'emanazione di una nuova direttiva, la n. 91/156/CEE, che trovava poi attuazione nell'ordinamento interno per il tramite del cd decreto Ronchi (d.lgs. n. 22/1997). Esso sopprimeva la tassa per lo smaltimento dei rifiuti prevedendo, al contempo, l'istituzione di una tariffa di igiene ambientale (cd Tia).

La Tia veniva tuttavia rimossa dall'art. 238 del d.lgs. 238/06, il quale la sostituiva con una nuova tariffa integrata ambientale (cd. Tia 2), espressamente inquadrata dallo stesso articolo di legge in termini di "corrispettivo per lo svolgimento del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani". Il D.lg. n. 78/10 ribadiva poi qualche anno più tardi, con riguardo a tale nuova figura, che la natura della tariffa non era tributaria.

Venendo al primo motivo di appello, basti osservare che - con riferimento alla mancata integrazione del contraddittorio in primo grado mediante l'ingresso a fini di manleva dell'agenzia delle entrate e, soprattutto, del Ministero delle Finanze (e di cui si domandava anche in sede di impugnazione l'autorizzazione alla chiamata



in causa) – *“Fuori dalla ipotesi di litisconsorzio necessario ex art. 102 cod. proc. civ., il provvedimento del giudice di merito che concede o nega l'autorizzazione a chiamare in causa un terzo ai sensi dell'art. 106 cod. proc. civ., coinvolge valutazioni assolutamente discrezionali che, come tali, non possono formare oggetto di appello e di ricorso per cassazione”* (vd. cass. n. 25676/14). Essendo indubitabile che non si verte in ipotesi di litisconsorzio necessario il motivo va rigettato non potendosi evidentemente (per le ragioni dette) né censurare la decisione del primo giudice, né disporsi l'integrazione in appello così procurando al terzo chiamato la perdita di un grado di giudizio.

Ne deriva che ogni pretesa eventualmente azionabile dall'appellante nei confronti dei terzi di cui sopra dovrà, se del caso, essere attivata nell'ambito di un differente giudizio.

Quanto al secondo motivo di censura, come visto, la società appellante, muovendo anzitutto dalla natura di sentenza interpretativa di rigetto della pronuncia n. 238/09 resa dalla Corte Costituzionale, giunge ad affermare che essa in verità non avrebbe inciso sul quadro normativo di riferimento, all'interno del quale vi sono, a ben vedere, norme positive che impongono l'applicazione dell'iva al gestore del servizio di igiene ambientale. Tali norme, in particolare, sarebbero contenute nell'art. 16 co. 2 del d.p.r. 633/72 tabella A parte III alla voce n. 127 sexiesdecies, nonché nell'art. 1 del d.m. Ministero delle Finanze n. 370/00.

Per questa via, pertanto, ravviserebbe l'erroneità della statuizione del primo giudice in ordine all'affermazione dell'inesistenza di norme imperative tali da rendere obbligatoria l'applicazione dell'Iva alla Tia indipendentemente dalla natura (tributaria o meno) di quest'ultima.

Va subito osservato che - se non può certo discutersi della correttezza della premessa prospettata dall'appellante circa il fatto che la pronuncia del Giudice delle leggi non abbia comportato alcuna conseguenza “abolitrice” quanto alle norme sopra citate siccome estranee allo scrutinio di legittimità costituzionale operato con la sentenza del 2009 - non pare tuttavia condivisibile la conclusione che esso appellante ne tragga, e cioè l'esistenza, positivamente sancita, dell'obbligo di applicazione dell'imposta indiretta sulla Tia.

Essa, infatti, si scontra con un orientamento granitico della giurisprudenza di



legittimità anche recentissimamente confermato.

È, invero, principio ormai acquisito (vd. sent. n. 4132/15) dalla Suprema Corte che siano soggette ad Iva soltanto *“le prestazioni di servizi “verso corrispettivo” e non quelle finanziate mediante imposte. Dunque solo ove sussista un ‘corrispettivo’ sarà applicabile il n. 127 sexiesdecies della Tabella A parte terza allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, e dovrà essere applicata l’Iva sulle ‘prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo, di rifiuti urbani e di rifiuti speciali nonché sulle prestazioni di gestione di impianti di fognatura e depurazione”*. Sulla scorta di detta premessa, gli ermellini quindi escludono per l’ennesima volta l’assoggettabilità ad Iva della tariffa di igiene ambientale, posto che *“la TIA di cui si discute ha natura tributaria e quindi non è soggetta ad IVA, dal momento che l’Iva come qualsiasi altra imposta deve colpire una qualche capacità contributiva. Ed una capacità contributiva si manifesta quando un soggetto acquisisce beni o servizi versando un corrispettivo, non quando paga un’imposta, sia pure “mirata” o “di scopo” cioè destinata a finanziare un servizio da cui trae beneficio il soggetto stesso”*.

Come illustrato dalla citata pronuncia, quindi, la non applicabilità dell’Iva alla tariffa ambientale discende semplicemente dalla ritenuta insussistenza, ravvisata dalla giurisprudenza, del presupposto necessario ai fini dell’operatività del prelievo fiscale indiretto (cioè il nesso di corrispettività). Se così è, con riferimento alla Tia, non può evidentemente affermarsi – come ritenuto dall’appellante – che l’Iva sarebbe invece dovuta proprio in forza di quelle stesse norme che l’indirizzo interpretativo della Cassazione dimostra, senza cedimenti apparenti, non applicabili all’ipotesi in esame.

Col terzo motivo, la società appellante evidenzia l’erroneità della prima sentenza in ragione del fatto che essa avrebbe rilevato nella Tia una natura esclusivamente tributaria contrariamente a quanto effettivamente sussistente, come dimostrato – sul piano normativo - dal d.l. n. 78/2010 che attribuisce *expressis verbis* alla cd Tia2 valore di corrispettivo nonché - sul piano concreto - dall’utilizzo, come nel caso di specie, di strumenti di misurazione della quantità di rifiuti conferiti.

Va subito premesso che l’art. 14 co. 33 del d.l. 78/2010 si rivolge alla tariffa introdotta dall’art. 238 del d.lgs. 152/06 in luogo della tariffa igiene ambientale del 1997. L’operatività della norma del 2006 (vd il combinato disposto dei commi



1 - 11 - 6 dell'art. 238) era subordinata all'emanazione di atti normativi secondari, tanto che veniva espressamente stabilito che - sino ad allora - si dovesse continuare a fare applicazione delle discipline vigenti.

A tale proposito, la giurisprudenza della Corte di Cassazione (ord. n. 7669/15) ha avuto modo di affermare che *"La tariffa di igiene ambientale non è assoggettabile ad I.V.A. per il periodo antecedente all'entrata in vigore del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152, attesa la sua natura tributaria, evidenziata anche dalla sentenza n. 238 del 2009 e dall'ordinanza n. 64 del 2010 della Corte costituzionale; né assume alcun rilievo, per tale periodo, la disposizione interpretativa di cui all'art. 14, comma terzo, del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito in legge 30 luglio 2010, n. 122, in quanto la stessa, riconoscendo la natura non tributaria della tariffa soltanto con riferimento alla disciplina di cui all'art. 238 del d.lgs. n. 152 del 2006, costituisce un chiaro indice della volontà di non incidere sul diritto vivente fino alla data di entrata in vigore del medesimo testo normativo"*.

Sulla scorta dei principi evocati, la norma interpretativa del 2010 - proprio perché riferita alla tariffa (che, peraltro, l'art. 238 co. 1 già espressamente qualificava come corrispettivo) introdotta nel 2006 in luogo della Tia - non può estendere tout court la propria portata a quest'ultima, la quale - quindi - va ancora considerata alla stregua di un tributo.

Occorre quindi verificare se, nel caso in esame, si discorra di tariffa di igiene ambientale (tia) o di tariffa integrata ambientale (tia2).

Sul punto, la parte appellante - al fine di giustificare l'applicazione dell'iva sulle tariffe relative alle annualità 2008/2012 - evoca la natura di Tia2 della tariffa in questione, ciò che, visto l'inequivoco dato normativo applicabile alla stessa, implicherebbe la fondatezza dell'appello.

Ciò non pare corretto.

Detta prospettazione, infatti, appare smentita dal contenuto di tutte le 18 fatture emesse dal gestore dei servizi di igiene ambientale nel periodo dal giugno 2008 al settembre 2012 ed oggetto del presente giudizio. Infatti, in ognuna di esse si legge: "la presente bolletta/fattura si riferisce alla Tariffa di Igiene Ambientale (T.i.A.) dovuta per l'immobile sopra indicato e relativa al periodo sopra specificato. [...] Ricordiamo che la T.i.A. è stata istituita e disciplinata dall'art. 49 del d.lgs n. 22/1997 e successive modifiche ed integrazioni e dal vigente Regolamento



Comunale al fine di coprire i costi di gestione del servizio R.s.u [..]”. Se ne ricava – quindi – che i servizi fatturati afferiscano alla Tia di cui al cd Decreto Ronchi n. 22/97 (quindi non a quella successiva introdotta nel 2006 e poi richiamata anche dalla norma interpretativa del 2010) la cui natura tributaria, sulla scorta delle interpretazioni giurisprudenziali largamente dominanti, non pare revocabile in dubbio.

Si aggiunga poi, come affermato anche dalla giurisprudenza amministrativa (vd Tar Campania sent. n. 4978/14) che *“In tema di c.d. TIA (tariffa d’igiene ambientale) prevista dall’art. 49 del d.lgs. n. 22/1997 (cd. “decreto Ronchi”), in forza del regime normativo transitorio previsto dall’art. 238, comma 11, del d.lgs. n. 152/2006 (cd. “codice dell’ambiente”), come consolidatosi ad opera di vari provvedimenti legislativi degli anni successivi (cfr. da ultimo l’art. 5 del decreto legge n. 208/2008, convertito nella legge n. 13/2009), la disciplina legislativa e regolamentare della tariffa di igiene ambientale – ossia il menzionato art. 49 del decreto Ronchi, il d.P.R. attuativo n. 158/1999 sulla determinazione delle componenti della tariffa ed i vari regolamenti comunali applicativi della stessa – pur abrogata dall’entrata in vigore del codice dell’ambiente, ha continuato ad operare in via temporanea almeno fino a tutto il 2012, non essendo stato adottato il regolamento ministeriale attuativo, contemplato dai commi 6 e 11 del citato art. 238, a cui il codice dell’ambiente subordina la concreta operatività della tariffa integrata ambientale da esso introdotta (detta anche “TIA 2”), destinata a sostituire la tariffa di igiene ambientale”.*

Considerato che le annualità oggetto del presente contenzioso giungono sino al 2012, non può che ritenersi che la tariffa di cui si discorre in questa sede sia la Tia.

In relazione al profilo relativo alla presenza di modalità volte a rendere l’importo richiesto maggiormente rispondente alla quantità di rifiuti conferiti, va constatato come esso non basti a giustificare l’asserita natura di corrispettivo.

La natura di prelievo tributario (e quindi la correlativa carenza di un rapporto rigorosamente sinallagmatico), infatti, è connessa alla presenza di tutta una serie di indicatori - già rilevati dalla Corte Costituzionale (il fatto che il presupposto sia rappresentato dall’occupazione di immobili e non dall’effettiva fruizione del servizio, dall’obbligatorietà della prestazione, ecc.) e dalla giurisprudenza di legittimità successiva - che non paiono venuti meno.





Sostiene ancora l'appellante che – anche riconoscendo alla Tia una natura meramente tributaria – essa, dovendo qualificarsi alla stregua di una tassa di scopo (e quindi posta in diretta correlazione col servizio di cui costituirebbe remunerazione) andrebbe ugualmente sottoposta all'applicazione dell'Iva.

La tesi, come già si è avuto modo di illustrare, non può trovare accoglimento in applicazione dei parametri ermeneutici applicati dalla Corte di Cassazione, secondo cui (vd. sent. n. 4723/15) l'Iva deve sempre colpire una capacità contributiva del soggetto passivo *"... ed una capacità contributiva si manifesta quando un soggetto acquisisce beni o servizi versando un corrispettivo, non quando paga un'imposta, sia pure "mirata" o "di scopo" cioè destinata a finanziare un servizio da cui trae beneficio il soggetto stesso"* e concludendo quindi che *"Per quanto attiene poi all'Iva, il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 3, puntualizza che sono soggette a tale imposta solo le prestazioni di servizi "verso corrispettivo" e non quelle finanziate mediante imposte"*.

La sentenza n. 2320/12 – richiamata anche dallo stesso appellante – afferma più in dettaglio che *"L'orientamento ormai largamente prevalente di questa Corte è nel senso che la T.I.A. continui a rivestire natura tributaria (cfr. S.U. n. 3151/2008; Sez. 5 n. 17526/2007; Sez. 1 n. 5297/2009), rientri cioè - analogamente ai contributi consortili o al canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue - nell'ambito di quelle entrate pubbliche, definibili tasse di scopo, che mirano a fronteggiare una spesa di carattere generale ripartendone l'onere sulle categorie sociali che da questa traggono vantaggio o che comunque determinano l'esigenza per la mano pubblica di provvedere. Elemento fondamentale di ricognizione di tale collocazione sistematica è rappresentato (alla luce dei principi indicati da Cass. S.U. nn. 123/07 e 8956/07) dall'esclusione di un rapporto sinallagmatico tra la prestazione dalla quale scaturisce l'onere suddetto ed il beneficio che il singolo ne riceve: la T.I.A. non trova fondamento in alcun intervento o atto volontario del privato, essendo ad essa assoggettati tutti coloro che occupano o conducono immobili esistenti nelle zone del territorio comunale, a prescindere dal conferimento dei rifiuti al servizio pubblico; conferimento che peraltro (secondo il Regolamento approvato con D.P.R. n. 158 del 1999) assume rilevanza, ai soli fini della determinazione della quota di partecipazione alla spesa complessiva del servizio di igiene ambientale - comprendente anche i costi dei servizi relativi ai rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade ed aree pubbliche -, non già*



*in relazione alla quantità di rifiuti effettivamente conferita dal cittadino bensì alla produzione media comunale pro-capite. Non si tratta insomma del corrispettivo di una prestazione liberamente richiesta, bensì di una forma di finanziamento di servizio pubblico attraverso la imposizione dei relativi costi sull'area sociale che da tali costi ricava, nel suo insieme, beneficio: non è dato quindi individuare nella T.I.A. caratteri sostanziali di diversità rispetto alla tassa per lo smaltimento dei rifiuti urbani interni”.*

Alla luce di quanto esposto, deve quindi ritenersi irrilevante la qualificazione di tassa di scopo della Tia ai fini dell'applicazione dell'Iva, atteso che essa va comunque esclusa anche quando il soggetto benefici di un servizio se questo sia finanziato mediante un'imposizione tributaria, posto che, secondo i più recenti orientamenti manifestati in sede di giurisprudenza di legittimità, l'intrinseca natura tributaria della tariffa in esame - essendo per definizione incompatibile col concetto di corrispettivo - osta all'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto

È stato anche precisato, ad abundantiam, che *“La natura tributaria della TIA esclude che possa essere assoggettato ad IVA il relativo servizio di riscossione, che avrebbe come presupposto di imposta l'adempimento di un' altra obbligazione tributaria”* (cass. n. 5831/12).

Al proposito, e concludendo sul punto, la Corte di Cassazione ha ricordato che *“Né appare rilevante la tesi della ricorrente secondo cui la natura tributaria di un'entrata non escluderebbe di per sé l'applicazione dell'Iva (un cenno dubitativo in questo senso si può leggere nella sentenza n. 5298 del 5 marzo 2009 della prima sezione civile della Corte); per giungere al risultato cui mira la ricorrente, risultato che si porrebbe in contrasto con i principi che regolano la materia, sarebbe infatti necessaria una esplicita disposizione legislativa (che trasformerebbe l'IVA in una sorta di "soprattassa"); ma tale elemento normativo non è reperibile nel D.L. n. 78 del 2010, né in altre disposizioni di legge”* (cass. n. 4132/15).

I motivi V e VI attengono entrambi ad una presunta violazione, operata dalla sentenza di primo grado, della normativa comunitaria - in particolare la direttiva 2006/112/CE - in materia di iva, la quale, secondo la prospettazione offerta dall'appellante non solo non osterebbe all'assoggettamento ad Iva della tariffa di cui si discute, ma anzi - alla luce della giurisprudenza della Corte di Giustizia - ne imporrebbe l'applicazione ricorrendo, nel caso di specie, tutti gli elementi che



la disciplina comunitaria esige per l'imposizione fiscale.

Anche su questo versante la tesi del gestore del servizio non trova il conforto del dominante orientamento interpretativo.

La compatibilità dell'indirizzo ermeneutico secondo il quale la Tia non possiederebbe i connotati indispensabili per giustificarne l'assoggettamento ad Iva è, infatti, questione espressamente affrontata dai giudici di legittimità in un recentissimo arresto del marzo 2015.

Nell'articolata motivazione (sent. n. 4723/15), la Suprema Corte effettua anzitutto una precisazione in ordine alla plausibilità che il finanziamento del servizio avvenga per il tramite dell'imposizione tributaria. Infatti, citando la causa C-254/08, afferma: *"Viene quindi chiarito che la questione correlata al finanziamento dei costi della gestione del servizio di smaltimento dei rifiuti urbani è essenzialmente affidata alla competenza dei singoli Stati [...] Proprio su tale ultimo aspetto il giudice Europeo ha stabilito che "...Quanto al finanziamento dei costi di gestione e smaltimento dei rifiuti urbani, trattandosi di un servizio fornito collettivamente ad un complesso di "detentori", gli Stati membri sono tenuti, in forza dell'art. 15, lett. a), della direttiva 2006/12, a far sì che, in linea di principio, tutti gli utenti di tale servizio, in quanto "detentori" ai sensi dell'art. 1 della medesima direttiva, sopportino collettivamente il costo globale di smaltimento dei rifiuti di cui trattasi..." - p.46 sent.cit - Secondo la Corte di giustizia, mancando una normativa adottata in base all'art. 175 CE che imponga agli Stati membri un metodo preciso quanto al finanziamento del costo dello smaltimento dei rifiuti urbani, "... tale finanziamento può, a scelta dello Stato membro interessato, essere indifferentemente assicurato mediante una tassa, un canone o qualsiasi altra modalità" - cfr. p. 48 sent.cit.- Sulla base di tali presupposti, è stato così ritenuto [...] che "al fine del calcolo di una tassa sullo smaltimento dei rifiuti, una differenziazione tributaria fra categorie di utenti del servizio di raccolta e di smaltimento di rifiuti urbani, alla guisa di quella operata dalla normativa nazionale di cui trattasi nella causa principale fra le aziende alberghiere e i privati, in funzione di criteri obiettivi aventi un rapporto diretto col costo di detto servizio, quali la loro capacità produttiva di rifiuti o la natura dei rifiuti prodotti, può risultare adeguata per raggiungere l'obiettivo di finanziamento di detto servizio". Si è poi aggiunto, significativamente: "...Anche se la differenziazione tributaria così operata non deve andare al di là di quanto necessario per raggiungere tale obiettivo di*



*finanziamento, va tuttavia sottolineato che, nella materia in esame e allo stato attuale del diritto comunitario, le competenti autorità nazionali dispongono di un'ampia discrezionalità per quanto concerne la determinazione delle modalità di calcolo di siffatta tassa." [...]*". Alla luce della premessa di cui sopra, evidenzia quindi che *"La complessa determinazione del criterio di quantificazione del costo del servizio - attraverso una tassa, un canone o altra modalità che gli Stati sono tenuti a determinare a carico dei produttori dei rifiuti- pone in evidenza l'ampio margine di discrezionalità degli Stati, consentendo la determinazione di tariffe non necessariamente correlate alla quantità di rifiuti effettivamente prodotti e conferiti in quanto destinate al funzionamento complessivo del sistema di gestione dei rifiuti"*.

Sulla scorta di quanto appena esposto, gli ermellini traevano conferma della tradizionale posizione assunta dalla Corte di Cassazione – in piena assonanza con la Corte Costituzionale – circa il rapporto tra Tia ed Iva.

Così, infatti, proseguono i giudici di Piazza Cavour: *"Orbene, tali conclusioni, di recente confermate in altra pronuncia della Corte di giustizia con riguardo alla direttiva 2008/98 che ha disposto la revisione della dir. 2006/12/CE - Corte giust. 18.12.2014, causa C-551/13, Soc. edile turistica residenziale, Setar spa, specificamente pp.45/48 -, appaiono pienamente in linea con il cuore dei principi espressi da questa Corte in materia di non assoggettabilità della TIA ad IVA.*

*Anzitutto, gli stessi appaiono rilevanti al fine di annettere il sistema di smaltimento dei rifiuti urbani nell'orbita pubblicistica - per di più correlata all'assenza di volontarietà nel rapporto fra gestore e utente come anche alla totale predeterminazione dei costi da soggetto pubblico diverso da chi esercita il servizio anche se dato in concessione -, rilevando in tema d'IVA la disciplina prevista dall' art. 13 par. 1 direttiva 2006/112/Ce: "Gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri organismi di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.*

*Le stesse affermazioni appena ricordate, d'altra parte, giustificano pienamente l'assenza di corrispettività propria del meccanismo di commisurazione del tributo in esame secondo la disciplina interna - D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, comma 4, e D.P.R. n. 158 del 1999 -, suddiviso in parte fissa (concernente le componenti*



*essenziali del costo del servizio - ivi compreso quello dello spazzamento delle strade -, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti) e parte variabile (rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito, e all'entità dei costi di gestione).” per poi giungere alla conclusione che “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 ad IVA ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 3 e 4 reso in attuazione dell'art. 11, parte A, paragrafo 1, lettera a) della sesta direttiva IVA come sostituito dall' art. 73 dir. 2006/112/CE-. Sul punto è infatti sufficiente rammentare che secondo la giurisprudenza di Lussemburgo - v. Corte giust., 21 marzo 2002, C-174/00, Kennemer Golf & Country Club-“...la base imponibile di una prestazione di servizi è costituita da tutto ciò che è ricevuto quale corrispettivo del servizio fornito e che una prestazione di servizi è imponibile solo quando esista un nesso diretto fra il servizio prestato e il controvalore ricevuto (sentenze Apple and Pear Development Council, già citata, punti 11 e 12, nonché 3 marzo 1994, causa C-16/93, Tolsma, Racc. pag. 1-743, punto 13). Ne consegue che una prestazione configura un'operazione imponibile soltanto quando tra il prestatore e l'utente intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, nel quale il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato all'utente” (conf. Corte giust. 3 marzo 1994, C-16/93, Tolsma, p. 14, a proposito dell'art. 2, lett. a), della seconda direttiva, avente tenore analogo a quello dell'art. 2, n. 1, della sesta direttiva (v.in termini generali anche Cass.n.5362/2014). Ciò consente, dunque, di escludere la rilevanza, a favore della tesi di parte ricorrente, della voce 127 sexiesdecies della parte 3 della Tabella A allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 che non può che essere interpretata alla luce del diritto comunitario - Cass. n. 22577/2012 - e che, per l'effetto in tanto può operare, in quanto vi sia nesso di corrispettività fra le prestazioni”.*

La sentenza in parola, pertanto, riafferma i due fondamentali assunti che escludono, anche nella prospettiva comunitaria, l'esistenza di un fondamento all'applicazione dell'iva in relazione alla tariffa ambientale.

Per un verso, infatti, ribadisce che l'attività in parola, tenuto conto delle modalità di conteggio della tariffa e della sua connotazione, rimane comunque attratta nell'orbita del sistema pubblicistico (con conseguente applicazione dell'esenzione



ex art. 13 della direttiva Iva indipendentemente dalla natura di S.p.a. del gestore. A tale proposito basti osservare che il caso portato all'attenzione della Corte partiva proprio dal ricorso di una società che amministrava il servizio di gestione dei rifiuti) e, per altro verso, respinge la possibilità di individuare l'esistenza di un rapporto di corrispettività che solo può giustificare – anche nell'ottica comunitaria – il prelievo fiscale a mezzo Iva.

Quanto al riconoscimento degli interessi, appare ovvio che trattandosi di somma indebitamente percepita dovrà essere restituita ai sensi dell'art. 2033 c.c. unitamente agli interessi maturati dal momento della domanda sino all'effettiva restituzione, dovendosi presumere la buona fede e non essendovi prova del contrario (anche alla luce dell'intricata normativa del settore).

La sua natura di debito di valuta esclude, tuttavia, l'applicazione di ogni forma di rivalutazione monetaria.

#### Spese

La complessità della vicenda e la obiettiva possibilità di intendere diversamente alcuni profili inerenti l'imposizione tributaria su tariffe dalla natura non certo lineare (anche alla luce delle numerose normative, comunitaria e nazionale, succedutesi nel corso degli anni) giustificano pienamente l'applicazione dell'art. 92 c.p.c. e quindi l'integrale compensazione fra le parti litiganti delle spese di lite.

P.Q.M.

Il Tribunale,

rigetta l'appello proposto dalla società Marche Multiservizi Spa e, per l'effetto, conferma la sentenza impugnata;

dichiara, per le ragioni di cui in motivazione, integralmente compensate le spese di lite;

dichiara la parte appellante, sussistendone i presupposti, tenuta a versare, in applicazione dell'art. 13 co. 1 quater dpr n. 115/2002, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello già dovuto per l'impugnazione;

rigetta ogni altra domanda e/o eccezione.

Così deciso in Pesaro, il 27.04.2015

Il Giudice



