

Al Sindaco
Al Responsabile dell'Ufficio Tributi
del Comune di _____

L'IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI

Le aree fabbricabili

Con sentenza 27 febbraio 2008 la Corte costituzionale ha rigettato la questione di illegittimità costituzionale:

- dell'art.11- quaterdecies, c.16, del D.L. n.203/2005, per il quale *"un'area è da considerare comunque fabbricabile se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo"*;
- e dell'art. 36, c.2, del D.L. n.223/2006, per il quale *"un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo"*.

La Corte ha mosso le sue considerazioni dalla natura interpretativa delle norme di cui trattasi e dal fatto che per l'interpretazione data la nozione di area fabbricabile ai fini dell'ICI non è influenzata dal disposto dell'art.37, c. 3 e 4, del D.P.R. n.327/2001, per i quali *"si considerano le possibilità legali ed effettive di edificazione"* e *"non sussistono le possibilità legali di edificazione quando l'area è sottoposta ad un vincolo di inedificabilità assoluta in base ... alle previsioni di qualsiasi atto di programmazione o di pianificazione del territorio..."*.

A fronte di queste premesse il testo dell'art.2, c.1, lett. b), del D.Lgs. n.504/1992, "può essere interpretato nel senso che, ai fini ICI, si considera fabbricabile anche l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento

urbanistico generale, ancorché questo non sia stato approvato dalla regione o non siano stati adottati i necessari strumenti attuativi del medesimo.”

In buona sostanza la Corte dà sostegno alla teoria sostanziale che ha animato una parte della dottrina e della giurisprudenza che si sono espresse in merito: “la potenzialità edificatoria dell'area, anche se prevista da strumenti urbanistici solo in itinere o ancora inattuati, costituisce notoriamente un elemento oggettivo idoneo ad influenzare il valore del terreno e, pertanto, rappresentando un indice di capacità contributiva adeguato, ai sensi dell'art.53 Cost., in quanto espressivo di una specifica posizione di vantaggio economicamente rilevante; e ciò indipendentemente dalla eventualità che, nei contratti di compravendita, il compratore, in considerazione dei motivi dell'acquisto, si cauteli condizionando il negozio alla concreta edificabilità del suolo...”.

E' comunque da tenere presente che “il valore venale non comporta affatto una valutazione fissa ed astratta del bene, ma consente di attribuire al terreno (già qualificato come edificabile dallo strumento urbanistico generale) il suo valore di mercato, adeguando la valutazione alle specifiche condizioni di fatto del bene e, quindi, anche alle più o meno rilevanti probabilità di rendere attuali le potenzialità edificatorie dell'area”.

La chiarezza della riportata pronuncia dovrebbe consentire di operare alle amministrazioni locali con maggiore certezza in una materia oggetto, da sempre, di differenziate interpretazioni troppo spesso foriere di contenzioso.

LA TASSA DI SMALTIMENTO RIFIUTI – TARIFFA GESTIONE RIFIUTI

Le modifiche al Codice dell'ambiente

Con il decreto legislativo 16 gennaio 2008 n. 4, sono state apportate significative modificazioni al Codice dell'ambiente di cui al D.Lgs. n.152/2006, che sono state sinteticamente evidenziate nella Lettera del precedente mese (cfr. sostituzione del secondo comma dell'art.195 del Codice, attinente ai criteri di assimilazione dei rifiuti speciali ai rifiuti urbani).

Le modifiche apportate all'art.195 del decreto n.152/2006, dall'art.2, c.26, del D.Lgs. n. 4/2008, suscitano, in effetti, più di qualche dubbio interpretativo in ordine alla loro portata, con particolare riferimento alle modalità di tariffazione dei rifiuti assimilati.

La modifica di cui trattasi coinvolge la determinazione – da parte dello Stato – dei criteri qualitativi e quali-quantitativi per l'assimilazione. La norma, al secondo periodo, si esprime precisando che *"Ai rifiuti assimilati, entro un anno, si applica una tariffazione per le quantità conferite al servizio di gestione dei rifiuti urbani"*.

A stretto tenore di legge la nuova tariffazione dovrebbe essere applicabile entro un anno dal momento in cui sono determinati i nuovi criteri di assimilazione sulla base dei nuovi indirizzi introdotti dal decreto n.4/2008 (che differiscono in modo sostanziale dai precedenti). A ciò si deve aggiungere:

- a) quanto previsto dal comma 6 dell'art.238 del decreto n.152/2006, per il quale continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti fino al compimento degli adempimenti per l'applicazione della tariffa, così come ridisegnata dallo stesso articolo 238;
- b) la conferma per il 2007 ed il 2008, operata dal comma 166, art.1, della Finanziaria 2008, del regime di prelievo relativo al servizio smaltimento rifiuti già adottato nel 2006, che (nel caso di tariffazione) era quello ex D.Lgs. n..22/1997. Tale impostazione trova sostegno nelle note del Dipartimento per le politiche fiscali, Ufficio per il federalismo fiscale (19 marzo 2007, nn. 2568 e 3838, e 5 aprile 2007, n. 6415)

Dal complesso quadro normativo sopra sinteticamente esposto se ne deduce che il nuovo sistema di assimilazione è attivabile entro un anno dal momento in cui saranno definiti i nuovi criteri di cui al citato comma 26, e, quindi, non prima del 2009.

La natura giuridica della Tariffa rifiuti e le implicazioni in materia di Iva

La materia inerente la qualificazione giuridica della Tariffa rifiuti ex D.Lgs. n.22/1997 (ed ora, ex Codice dell'ambiente), è stata oggetto di numerose e differenti interpretazioni dottrinali nonché di pronunce giurisprudenziali.

Fra le ultime pronunce ha assunto particolare rilievo la sentenza della Cassazione civile (a sezioni unite) del 2 febbraio 2006-8 marzo 2006, n. 4895, per la quale il legislatore "superando le incertezze già insorte in materia in dottrina e nella giurisprudenza di merito – e così, già prima, in tema di cosap, scarico e depurazione di acque reflue, ed, in minor misura, di imposta comunale sulle pubbliche affissioni – ha ricondotto infatti le controversie in materia di Tia (tariffa d'igiene ambientale introdotta, con abolizione della precedente Tarsu, dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 – cd.

decreto Ronchi) nell'ambito della giurisdizione tributaria". Le Sezioni Unite, in quest'ultima pronuncia, venendo ad esaminare i profili di incostituzionalità della novella di cui all'art. 3-bis del D.L. 30 settembre 2005 n. 203, convertito in legge n. 248/2005 (modificativa dell'art. 2 del D.Lgs. n. 546/1992), hanno ulteriormente precisato "che i "canoni" indicati nella disposizione sopravvenuta (senza che acquisti rilievo l'impiego del termine "tariffa", presente anche in materia tributaria in senso stretto; es.: iva, imposta di registro) attengono tutti ad entrate che in precedenza rivestivano indiscussa natura tributaria".

Riguardo al "canone" dovuto lo smaltimento dei rifiuti urbani, l'Agenzia delle Entrate - Direzione centrale normativa e contenzioso, con circolare 13 marzo 2006, n. 10, ha fatto riferimento all'art. 49 del D.Lgs. n. 22/1997, dovendosi quindi desumere che con tale espressione il legislatore si è voluto riferire all'entrata applicata per la gestione del servizio di smaltimento dei rifiuti urbani a prescindere dal suo *nomen juris*. Con riferimento alla fattispecie inerente il pagamento di Tia indicata in apposita fattura, è stata dunque dichiarata la competenza del giudice tributario per effetto del richiamato *ius superveniens*.

Ancor più recentemente la Suprema Corte (Cass. civ. 9 agosto 2007 n.17526), muovendo dalla pronuncia delle Sezioni Unite di cui sopra, conferma e, di fatto, ne amplifica le statuizioni: "l'entrata in questione abbia (...ha...) natura sicuramente pubblicistica, non costituendo, in senso tecnico, il corrispettivo di una prestazione liberamente richiesta; e rappresentando invece una forma di finanziamento di servizio pubblico attraverso la imposizione dei relativi costi sull'area sociale che da tali costi ricava, nel suo insieme, un beneficio. Ma senza che vi sia sul piano individuale una corrispondenza costi-benefici (evidente è il parallelo con i contributi consortili)."

Tale elemento, ossia la competenza del giudice tributario in ordine alle controversie in materia di Tia, costituisce, si ritiene, un'ulteriore sostanziale prova a sostegno della qualificazione, appunto, tributaria della stessa entrata.

Dalla qualificazione tributaria della tariffa derivano rilevanti conseguenze in ordine al regime IVA alla stessa applicabile: sottolineato il carattere istituzionale dell'attività di gestione del servizio rifiuti, occorre tener presente che le entrate per gli stessi riscossi, aventi natura tributaria, risultano al di fuori del campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

Si rileva, per completezza, che al momento non vi sono pronunciamenti ministeriali espliciti in ordine alla debenza o meno della stessa imposta nella fattispecie di cui trattasi.

Cordiali saluti.

Febbraio 2008