

Vecchi e nuovi problemi in tema di smaltimento dei rifiuti urbani. La natura giuridica della TIA (Tariffa di igiene ambientale) e la nuova disciplina prevista dal Codice dell'Ambiente: una ricostruzione critica

di Ivana Ruotolo

Introduzione

La recente sentenza 19/02/2007 n. 492 del TAR Puglia, sezione II, offre lo spunto per rivisitare il dibattuto tema della natura della *tariffa di igiene ambientale* (TIA) prevista dal DLgs 22/1997 ed, in relazione ad esso, il tema del riparto di giurisdizione concernente le controversie aventi ad oggetto la tariffa medesima.

L'argomento assume rilevanza anche in prospettiva, vale a dire in relazione alla nuova *tariffa per la gestione dei rifiuti urbani* prevista dall'art. 238 del DLgs 3 aprile 2006 n. 152 (Codice dell'Ambiente).

Il Tribunale Amministrativo, richiamandosi, nella motivazione, all'Ordinanza Cass. Sez. Un. 15 febbraio 2006 n. 3274, mostra di condividere la tesi che esclude la natura tributaria della prestazione tariffaria di cui al citato decreto legislativo del 1997, traendo da tale premessa la conseguenza di ritenere devolute alla giurisdizione ordinaria le relative controversie.

Tale orientamento, sostenuto da una parte della Dottrina e confermato anche da talune circolari e risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate, si contrappone a quello della prevalente Dottrina che ravvisa, invece, nella tariffa di igiene ambientale, natura tributaria con conseguente diversa conclusione sulla qualificazione delle controversie ad essa attinenti e sulla individuazione dell'Autorità giudiziaria munita di giurisdizione.

L'adesione all'una piuttosto che all'altra tesi si riflette anche su aspetti ulteriori rispetto alla questione di giurisdizione, quali l'assoggettabilità o meno della prestazione all'IVA, l'applicabilità dell'art. 23 della Costituzione⁽¹⁾.

Ciò premesso appare opportuno procedere, in primo luogo, ad un'analisi della natura giuridica della TIA, valutando le possibili conseguenze connesse alla qualificazione della tariffa, prime fra tutte, l'applicabilità ai fini IVA ed il riparto di giurisdizione. Successivamente, argomentando *de iure condito*, si analizzerà la disciplina prevista dall'art. 238 del Decreto legislativo 152/2006, analizzando i possibili scenari.

1. La tariffa di igiene ambientale: natura giuridica

Le incertezze sulla natura della tariffa sono state evidenziate in Dottrina, già all'indomani dell'emanazione del DLgs 22/1997⁽²⁾, in ragione delle incongruenze tra quei profili della disciplina sostanziale idonei, da un lato, a configurare il pagamento della tariffa come una prestazione resa nell'ambito di un rapporto sinallagmatico tra utente e comune e, dall'altro, a collocarla, nello stesso tempo, al di fuori della logica della corrispettività ed al di fuori di qualsiasi relazione sinallagmatica tra lo svolgimento del servizio e il pagamento della tariffa⁽³⁾.

La soluzione del quesito se si tratti o meno di un'entrata tributaria non può ricercarsi semplicemente nella *voluntas legis*⁽⁴⁾ o nel *nomen* utilizzato dal legislatore sebbene quest'ultimo, ad avviso di parte della letteratura giuridica, rappresenti un elemento di rilievo da cui non può prescindere in quanto - è stato precisato - non può non rispondere ad una scelta ben precisa del legislatore e cioè quella di caratterizzare in senso privatistico-commutativo l'obbligo del privato di eseguire la prestazione a fronte della fruizione di un servizio "secondo uno schema sostanzialmente sinallagmatico"⁽⁵⁾. In questa prospettiva si privilegia il collegamento tra prestazione pecuniaria e fruizione del servizio, intese come due prestazioni idonee ad originare "un rapporto obbligatorio bilaterale che trova la sua fonte in un rapporto contrattuale"⁽⁶⁾.

Invero l'indirizzo prevalente, orientato a riconoscere natura tributaria alla tariffa, respinge l'argomento nominalistico⁽⁷⁾, ravvisando nella tariffa lo "strumento normativo di determinazione di un tributo"⁽⁸⁾, nella specie del tributo imposto per finanziare il servizio di raccolta dei rifiuti che va obbligatoriamente istituito dai Comuni.

I sostenitori del carattere privatistico della TIA non esauriscono nell'osservazione formalistica il ragionamento a supporto della propria tesi che, infatti, si sviluppa in ulteriori riflessioni, appuntandosi, ad

esempio, sulle modifiche apportate nel 2005 all'art. 2 del Dlgs 546/1992, le quali denoterebbero il "convincimento dello stesso legislatore della natura non tributaria del canone" per lo smaltimento dei rifiuti urbani in quanto, se così non fosse, non si spieherebbe il motivo per cui il legislatore ha ritenuto di indicare espressamente l'appartenenza alla giurisdizione tributaria delle controversie relative al canone anziché ritenerle implicitamente assorbite nella formula generale del primo comma dell'art. 2 del Dlgs 546/1992.(9) Anche il DM 24 ottobre 2000 n. 370 è stato considerato prova della natura privatistico-commutativa della tariffa *de qua*, in quanto "dà per scontato che i [canoni in questione] siano soggetti ad IVA"(10).

Si rinviengono inoltre in dottrina argomentazioni a sostegno della tesi privatistica fondate sulla ricerca dell'obiettivo perseguito dal legislatore, sul fatto che l'utente può ridurre l'esborso, oppure ancora sull'assenza di disciplina normativa dei controlli, dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione.

L'assenza di una disciplina compiuta della tariffa sotto il profilo dei controlli, dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione costituisce argomento a favore della tesi privatistica in quanto idonea a dimostrare l'assenza della potestà impositiva(11), quale espressione del carattere coattivo, autoritativo di un istituto a carattere tributario. Tuttavia, quanto alla fase di accertamento, si è osservato che "in tale specifica materia vige il noto principio di ampia potestà regolamentare dettato dall'art. 52 del D.Lgs n. 446/1997 per le entrate, anche tributarie, delle province e dei comuni, il cui ambito è escluso solamente per l'individuazione e la definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e dell'aliquota massima(12)". Anche l'omessa disciplina dell'aspetto sanzionatorio non è stata considerata, in definitiva, rilevante ai fini qualificatori nel senso che nel caso in cui la prestazione venga considerata tributo "potranno ritenersi applicabili le norme generali sulle sanzioni amministrative tributarie(13)". In sostanza, secondo tale avviso, l'assenza della disciplina sanzionatoria non è un sintomo della struttura privatistica della prestazione, la cui natura, dunque, dovrà essere accertata sulla base di altri parametri; solo dopo aver compiuto tale accertamento ed aver qualificato in un certo modo la prestazione –vale a dire prestazione di diritto amministrativo ovvero prezzo ovvero tributo– si trarranno le conseguenze sul piano delle sanzioni applicabili. Si è, però, sostenuto che la mancata previsione di sanzioni da parte del Decreto Ronchi non consenta di individuare sanzioni applicabili, per cui "le eventuali violazioni della disciplina della tariffa Ronchi non possono essere sanzionate (ex art 23 Cost.)" né l'ente locale può "sostituirsi al legislatore nel prevedere sanzioni amministrative pecuniarie(14)".

Orientamenti favorevoli ad una qualificazione di carattere privatistico della TIA si sono registrati non solo in Dottrina ma anche nella prassi amministrativa(15) e in parte della giurisprudenza, che, però, al pari di quella di segno opposto, favorevole al riconoscimento della natura tributaria, si è espressa attraverso decisioni corredate di superficiali motivazioni, che non hanno contribuito a fare chiarezza su una questione così controversa sulla quale si rileva, comunque, un ampio filone dottrinale che annovera la tariffa tra le entrate di natura tributaria.

Tra i segni rivelatori della natura tributaria si è evidenziata, in primo luogo, la obbligatorietà, per il Comune, di istituire il servizio in privativa, e, per l'utente, di versare la tariffa anche in caso di mancato utilizzo del servizio(16).

A fondamento della obbligatorietà vi è evidentemente la preminenza dell'interesse generale all'espletamento di un servizio che si riflette sulla tutela della salute, dell'ambiente e del decoro urbano(17), interesse che dunque prevale su quello del singolo alla raccolta dei propri rifiuti e che giustifica il prelievo indipendentemente dalla "effettiva produzione dei rifiuti", tanto che il presupposto della tariffa è individuato nell'occupazione o conduzione di locali, aree scoperte ad uso privato non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale(18).

Il presupposto, così come i soggetti passivi della tariffa, sono sovrapponibili(19) a quelli della tarsu, dando luogo ad una sorta di continuità strutturale tra i due istituti che ha indotto parte della Dottrina a ravvisare in ciò una conferma del proprio orientamento sulla natura tributaria(20).

Se la configurazione del presupposto impositivo indicato dall'art. 49 del Decreto Ronchi rimanda ad una produzione di rifiuti solo potenziale, è pur vero che il legislatore non intendeva escludere la commisurazione

della tariffa alla quantità di rifiuti prodotta – tanto che una quota di cui si compone la tariffa deve essere rapportata anche alle quantità di rifiuti conferiti (art. 49 comma 4)- ma l'inevitabile difficoltà di mettere a punto "tecniche di calibratura degli apporti" ha indotto ad applicare "un sistema presuntivo ..." (21)

Non viene, inoltre, trascurata, per sostenere il carattere tributario della prestazione, la circostanza che le modalità di svolgimento del servizio vengono fissate unilateralmente dal Comune, non prevedendosi alcuna partecipazione volontaristica dell'utente (22).

Un'ulteriore osservazione formulata in Dottrina va, infine, rammentata, vale a dire quella concernente il tenore delle leggi delega 146/1994 e 52/1996, in base alle quali è stato emanato il decreto legislativo 22/1997; dall'esame di esse non è dato rinvenire criteri e direttive finalizzate all'introduzione di una tariffa di natura privatistica (23), né la previsione dell'abrogazione della tarsu (24), tanto da sospettare un vizio di legittimità del Decreto Ronchi per eccesso di delega (25)

2. Conseguenze della qualificazione della tariffa: in particolare applicazione dell'IVA e giurisdizione.

L'opzione per l'una o l'altra tesi in ordine alla qualificazione della tia non è questione teorica, riflettendosi su aspetti di indubbio rilievo pratico quali l'applicabilità o meno dell'iva e la individuazione dell'Autorità giudiziaria cui rimettere la cognizione delle controversie.

Sul primo tema è pacifico in Dottrina che al riconoscimento della natura extratributaria consegua l'assoggettamento della prestazione all'iva, non essendo consentito gravare un tributo di un altro tributo. Sul punto si è espressa la stessa Agenzia delle Entrate, che, peraltro, con la risoluzione 25/2003 ha fornito chiarimenti sulla natura giuridica della prestazione tariffaria in esame.

L'Agenzia delle Entrate, muovendo dalla considerazione che la tariffa di igiene ambientale si atteggia come corrispettivo "nel presupposto che l'espletamento del servizio avvenga secondo regole di diritto comune", ha concluso per l'applicazione dell'iva, sussistendo, a suo giudizio, i presupposti impositivi sia oggettivo (art. 3 dpr 633/72) sia soggettivo (art. 4 dpr 633/1972), trattandosi, in altre parole, di una prestazione di un servizio reso non in qualità di pubblica autorità ed a fronte di un corrispettivo e regolato secondo le norme di diritto comune.

La qualità rivestita dal soggetto pubblico ha senz'altro rilievo in quanto la VI Direttiva comunitaria in materia di IVA esclude l'applicazione dell'imposta in relazione a prestazioni o cessioni di beni o servizi effettuati da enti pubblici nell'ambito di attività pubblico-autoritativa, salvo quando distorce la concorrenza. Tuttavia nel caso in esame l'attività non ha i caratteri in questione (26).

Una diversa conclusione sulla natura giuridica della TIA, vale a dire nel senso della sua inclusione nel novero dei tributi, porterebbe ad escludere l'assoggettamento all'iva considerato che, come ha precisato l'Agenzia delle Entrate, "le entrate tributarie non hanno natura di corrispettivo...conseguentemente ...non assumono rilevanza agli effetti dell'iva, per carenza del presupposto oggettivo..."

Passando, ora, a vagliare gli orientamenti delineatisi in tema di giurisdizione, è generalmente sostenuto che il riconoscimento della natura privatistica della tia comporta come conseguenza la devoluzione delle controversie alla giurisdizione ordinaria, potendosi, per converso, riconoscere la competenza delle Commissioni tributarie a conoscere delle controversie solo ove si concluda per la natura tributaria della tariffa.

E' dunque rilevante dirimere la questione della natura giuridica della tia; tuttavia, a conferma dell'ambiguità della disciplina normativa della tia nella quale si rinvengono elementi tributari ed extratributari allo stesso tempo, si osserva come anche la giurisprudenza non abbia espresso un indirizzo univoco sul tema.

La giurisprudenza di merito ha prevalentemente evidenziato la natura tributaria della tariffa, ravvisando nella legge, e non nella volontà contrattuale, la fonte dell'obbligazione tra le parti e dunque negando la sussistenza di un rapporto sinallagmatico tra le prestazioni rese dal gestore del servizio, da un lato, e dall'utente, dall'altro. La natura tributaria, ad avviso dei giudici di merito, risulta comprovata anche dalla coincidenza strutturale della tia e della tarsu (27).

Diversamente, con decisione temporalmente intermedia tra le pronunce sopra citate, si è argomentato in favore della natura privatistica della tia ritenendo che "...la nuova normativa, rapportando la tariffa al costo del

servizio ovvero ad uno scambio di prestazioni, si discosta dal concetto di tassa che è collegato al vantaggio che si trae dalla prestazione dell'ente pubblico, ma non collegata al costo del servizio, né ad uno scambio paritario di prestazioni, per cui di norma con la tassa il costo del servizio reso è sempre superiore all'importo pagato. E mentre in questo ultimo sinallagma di rapporti prevale l'aspetto pubblicistico, nel primo viceversa prevale l'aspetto privatistico"(28).

Naturalmente, le opposte conclusioni sulla natura della tariffa si sono tradotte in differenti conclusioni sulla giurisdizione.

Sulla individuazione dell'autorità munita di giurisdizione ha inciso di recente il legislatore con l'art. 3bis del DL 30 settembre 2005 n. 203, convertito in L. 2 dicembre 2005 n. 248 che nel modificare l'art. 2 del DLgs n. 546/1992 ha sollevato non pochi dubbi interpretativi, amplificati, peraltro, da decisioni della Cassazione, precedenti e successive alla novella legislativa.

L'intervento normativo citato ha ridefinito l'ambito di giurisdizione delle Commissioni tributarie, da un lato specificando al comma 1 dell'art. 2 L. 546/92 l'irrelevanza del *nomen* affinché un tributo rientri nella cognizione del giudice tributario e dall'altro indicando al comma 2 del medesimo articolo un elenco di controversie attinenti alla debenza di specifici canoni, tra cui quello per lo smaltimento di rifiuti, anch'esse da ricondurre alla giurisdizione tributaria.

La formulazione della norma ha suscitato un ampio dibattito dottrinale nonché perplessità in giurisprudenza, come è evidente dalle pronunce delle Sezioni Unite della Cassazione successive all'emanazione della novella e dal confronto tra queste e quanto sostenuto in precedenza dalla stessa Corte.

Quanto all'approfondimento dottrinale, si è detto che vi è chi ha scorto nella norma novellata il "convincimento dello stesso legislatore della natura non tributaria del canone" per lo smaltimento dei rifiuti urbani e ciò in ragione dell'espressa attribuzione delle relative controversie alla giurisdizione tributaria(29).

Il ragionamento in questione conduce però all'inevitabile conclusione di ritenere incostituzionale la norma nella parte in cui amplia a tal punto la giurisdizione tributaria da attribuire alla cognizione del giudice tributario anche materie che non rientrano nel campo fiscale.

E' evidente infatti che una tale estensione determinerebbe una violazione dell'art. 102 Cost. e della VI disposizione transitoria della Costituzione.

Diversamente, si è ravvisato nell'elenco di controversie contenuto nel secondo comma dell'art. 2 del DLgs 546/1992, la volontà del legislatore di qualificare come tributi certe determinate prestazioni(30).

Invero la stessa Corte di Cassazione ha mostrato di sottovalutare il profilo di incostituzionalità derivante da una interpretazione della novella legislativa estensiva dell'ambito di cognizione dei giudici tributari, tanto che con Ord. 2888/2006 le SSUU hanno constatato addirittura la *"tendenza espansiva dell'ambito di giurisdizione tributaria (che non incontra precisi limiti costituzionali, fatto salvo in ogni caso il principio di ragionevolezza) estesa dal legislatore, per ragioni di connessione in senso ampio, a materie estranee alle imposte e tributi: l'intervento più recente è rappresentato dall'art. 3bis del DL 30 settembre 2005 n. 203, convertito in L. 2 dicembre 2005 n. 248 che modifica l'art. 2 del DLgs n. 546/1992*

Con questa Ordinanza, successiva alla modifica legislativa, le SSUU hanno confermato l'orientamento secondo cui certe entrate rivestono natura extratributaria, infatti, già anteriormente alla modifica dell'art. 2 DLgs 546/1992, le SSUU, con specifico riguardo alla TIA, avevano esplicitamente inquadrato l'entrata in questione tra le prestazioni privatistiche(31). Tuttavia a breve distanza temporale il giudice di legittimità, probabilmente al fine di sottrarre a censure la controversa norma novellata, ha riconosciuto ai canoni di cui al nuovo art. 2 comma 1 - tra cui in particolare quello per lo smaltimento dei rifiuti - natura tributaria. L'affermazione non appare fondata su un articolato iter argomentativo. Nella sintetica motivazione posta a base della decisione e volta proprio ad escludere il sospetto di illegittimità costituzionale in riferimento all'art. 102 ed alla VI disposizione transitoria della Costituzione, la Suprema Corte a composizione integrale, nel ritenere "l'argomento privo di riscontri" aggiunge "tanto più se si consideri che i canoni indicati nella disposizione sopravvenuta (senza che acquisti rilievo l'impiego del termine tariffa, presente anche in materia tributaria in senso stretto...) attengono tutti ad entrate che in precedenza

rivestivano indiscussa natura tributaria”(32).

E' di tutta evidenza come la circostanza che le entrate di cui all'art. 1 comma 2 fossero state in precedenza qualificate come entrate tributarie non autorizzi a trarre la conseguenza della persistenza della natura tributaria delle entrate, specie se, come nel caso in esame, sono intervenute delle modifiche della disciplina sostanziale che possono indurre a conclusioni differenti e che peraltro non sono state oggetto di alcuna riflessione da parte della Suprema Corte nella citata sentenza. In definitiva, la posizione da ultimo affermata in giurisprudenza ravvisa nella TIA natura tributaria e devolve alle Commissioni tributarie la giurisdizione in materia.

3. La tariffa prevista dall'art. 238 del Decreto legislativo 152/2006.

Alla luce dei contributi dottrinali elaborati in ordine alla natura giuridica della TIA, si può provare ad esaminare, sotto gli aspetti che rilevano ai nostri fini, la disciplina sostanziale della nuova Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani, prevista dall'art. 238 del DLgs 152/2006(33).

L'art. 238 del DLgs 152/2006 al primo comma definisce espressamente la tariffa in questione come *corrispettivo per lo svolgimento del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani*(34).

Se, per quanto concerne la Tariffa di igiene ambientale prevista dal cd Decreto Ronchi, l'impiego del termine *tariffa* era stato ritenuto indicativo di un mutamento della natura dell'entrata rispetto alla tarsu - indicativo cioè della sua natura privatistica - non può fare a meno di osservarsi che, nel caso della nuova tariffa di cui all'art. 238 del TU 152/2006, il legislatore ha espressamente utilizzato il termine *corrispettivo* per qualificare la prestazione *de qua*, fornendo, in tal modo, un elemento interpretativo molto chiaro in ordine alla natura della tariffa. Si aggiunga, inoltre, che la formulazione del primo periodo del primo comma dell'art. 238, statuendo che “chiunque è tenuto al pagamento di una tariffa”, evoca un'impostazione del rapporto obbligatorio di stampo privatistico, in cui è messo in evidenza il momento della prestazione cui è tenuto un soggetto, differenziandosi, dunque, dalla formulazione del comma 3 dell'art. 49 DLgs 22/1997 in cui, attraverso l'espressione “*la tariffa deve essere applicata*”, si dà risalto al momento impositivo.

Se, ai fini della individuazione della natura della nuova tariffa, l'argomento nominalistico sembra difficile da superare, tuttavia deve osservarsi che anche la tariffa di cui all'art. 238 del DLgs 152/2006, così come quella di cui all'art. 49 DLgs 22/1997, verrà determinata unilateralmente, risultando sottratta la disciplina a qualsiasi forma di contrattazione privatistica. La tariffa dovrà, infatti, essere determinata dalle Autorità d'ambito sulla base dei criteri generali fissati dal regolamento da adottarsi a cura del Ministero dell'Ambiente e della tutela del territorio, ai sensi del comma sesto del citato art. 238. Il regolamento dovrà, inoltre, fissare i criteri generali in base ai quali vengono definite le componenti dei costi. La tariffa e' composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti, nonché da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio. La tariffa per la gestione dei rifiuti dovrà essere commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte, sulla base di parametri, determinati con il citato regolamento, che tengano anche conto di indici reddituali articolati per fasce di utenza e territoriali. Nella determinazione della tariffa è prevista la copertura anche dei costi accessori relativi alla gestione dei rifiuti urbani. Nella determinazione della tariffa possono essere previste agevolazioni, che tengano anche conto di indici reddituali articolati per fasce di utenza e territoriali.

Sotto il profilo della obbligatorietà – annoverato tra gli indizi della natura tributaria della TIA -, essa pure è presente nella disciplina della nuova tariffa. Non può, infatti, negarsi che il servizio debba essere obbligatoriamente istituito e che i privati debbano obbligatoriamente avvalersene, essendo sotteso all'espletamento del servizio l'interesse generale alla raccolta dei rifiuti. Tuttavia si registra una significativa differenza sul piano del presupposto; il raffronto del comma 1 dell'art. 238 del DLgs 152/2006 con il comma 3 dell'art. 49 DLgs 22/1997 mette in luce una novità; mentre nel caso dell'art. 49 è, infatti, sufficiente che sussista il presupposto dell'occupazione o conduzione di locali o aree perché sorga l'obbligazione, nel primo caso invece si richiede, perché

sorga l'obbligazione, anche la produzione (effettiva) di rifiuti accanto al possesso o detenzione di locali o aree⁽³⁵⁾. E' inequivocabile, in tal senso, la locuzione "che producano rifiuti urbani" contenuta nel primo comma dell'art. 238 del D.Lgs 152/2006. Sembra, dunque, che vi sia un tentativo di superare la configurazione di un presupposto connesso alla produzione di rifiuti meramente potenziale. In sostanza sembra che, nell'intento del legislatore, l'obbligatorietà del versamento della tariffa sia connesso alla effettiva produzione di rifiuti, atteggiandosi, in tal modo il rapporto, alla stregua di un rapporto privatistico. Resta, però, da vedere in che modo i provvedimenti attuativi della nuova tariffa disciplineranno tale aspetto.

Sul piano della disciplina sostanziale, si osserva, in parallelo con la disciplina della TIA, l'assenza di norme che regolino le fasi dell'accertamento, dei controlli e dell'irrogazione delle sanzioni mentre un riferimento alla riscossione è presente nel terzo e nell'ultimo comma dell'art. 238. La riscossione è svolta infatti dai soggetti affidatari del servizio di gestione integrata sulla base dei criteri fissati dal regolamento di cui si è detto.

Orbene l'assenza della disciplina degli istituti sopra indicati può risultare a sua volta – seguendo le impostazioni dottrinali sviluppatesi in merito alla qualificazione giuridica della tia - indicativa dell'ottica privatistica con cui il legislatore ha inteso disegnare il nuovo modello di tariffa.

In ogni caso nessun ausilio alla individuazione della natura della nuova tariffa proviene dalla legge delega alla cui stregua è stato elaborato il TU 152/2006, ove si consideri che il legislatore delegante ha semplicemente statuito di "assicurare una maggiore certezza della riscossione della tariffa sui rifiuti urbani, anche mediante una più razionale definizione dell'istituto".

Si osserva, inoltre, che la permanenza, in relazione alla tia, della previsione del tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente di cui all'art. 19 del D.Lgs 504/1992 aveva indotto, ulteriormente, la Dottrina ad argomentare a favore della natura tributaria della tariffa prevista dal Decreto Ronchi, in considerazione del fatto che tale tributo già si configurava come addizionale alla TARSU; la abrogazione del tributo provinciale ad opera dell'art. 264 lett n) del DLgs 152/2006⁽³⁶⁾ potrebbe rappresentare, unitamente agli elementi sopra indicati, un ulteriore indizio della natura privatistica della nuova tariffa prevista dal decreto legislativo da ultimo citato. Tuttavia, è probabile che la norma abrogatrice venga a sua volta abrogata nell'ambito degli interventi di revisione del DLgs 152/2006⁽³⁷⁾.

4. Conclusioni.

Il raffronto tra le due discipline normative evidenzia una maggiore determinazione del legislatore del 2006 nell'inquadrare l'istituto tra le prestazioni di stampo privatistico, tanto da qualificare espressamente la tariffa quale *corrispettivo*, tuttavia la tensione esplicita verso questo obiettivo è frenata dalla necessità di tener conto che la gestione dei rifiuti costituisce attività di pubblico interesse volta ad assicurare un'elevata protezione dell'ambiente (art. 178 DLgs 152/1996) oltre che della salute collettiva. E' evidente, infatti, che l'assenza di apporti volitivi dell'utente nella definizione del rapporto avente ad oggetto la prestazione del servizio si giustifica proprio nell'ottica di privilegiare questi interessi generali, restando sullo sfondo, dunque, la *voluntas* del legislatore esplicitatasi nella qualificazione quale corrispettivo.

In conclusione, è molto probabile che anche in riferimento alla nuova tariffa per la gestione dei rifiuti si aprirà un nuovo dibattito in ordine alla natura giuridica: anche in questo caso il limite più rilevante al riconoscimento della qualificazione privatistica sarà rappresentato dall'obbligatorietà del servizio e dall'interesse generale sotteso all'obbligatorietà stessa⁽³⁸⁾.

Anche la questione della giurisdizione sarà risolta avendo riguardo alla qualificazione della natura giuridica della tariffa, non soccorrendo ai fini della soluzione della questione l'art. 2 Dlgs 546/1992 così come novellato nelle more dell'approvazione del DLgs 152/2006 istitutivo della nuova tariffa.

Note

(1) P. Russo, *L'individuazione del giudice fornito di giurisdizione in materia di controversie concernenti la tariffa di igiene ambientale*, Rivista di diritto tributario, 4, 2006, rilevando che la giurisprudenza

costituzionale ha molto esteso l'ambito applicativo dell'art. 23 Cost. fino a ricomprendere nella categoria delle prestazioni imposte anche quelle in "favore di enti pubblici munite del connotato della coattività, nonostante la fonte negoziale di esse", include, fondandosi su tale premessa, la prestazione pecuniaria per il servizio di smaltimento dei rifiuti di cui all'art. 49 DLgs 22/1997 tra le prestazioni patrimoniali imposte di cui all'art. 23 Cost.

L'opinione secondo cui la Tariffa di igiene ambientale, di cui all'art. 49 DLgs 22/1997, rientri comunque nel novero delle prestazioni imposte è condivisa in Dottrina: tra gli altri, si veda in proposito G. Chiarizia, *Le controversie in materia di tariffa d'igiene ambientale (TIA) rientrano nella giurisdizione tributaria*, in Bollettino tributario, 9/2006, pag. 801.

(2) Il D.Lgs 22/1997 (cd Decreto Ronchi) è stato emanato in attuazione delle leggi delega 146/1994 e 52/1996, con l'obiettivo di dare esecuzione alle Direttive comunitarie 91/156, 91/889 e 94/62. Con il Decreto Ronchi, la legislazione italiana in materia di rifiuti, conformandosi all'indirizzo comunitario, inquadra la materia nel concetto omnicomprensivo di "gestione" e fornisce un ordine di priorità da osservare nell'espletamento delle attività. Quanto ai costi del servizio, la partecipazione ad essi è imposta ai fruitori dall'art. 49 del DLgs 22/1997 che, nel sopprimere la tassa sui rifiuti solidi urbani istituita con DLgs 503/1997, ha previsto l'istituzione di una tariffa.

(3) Si veda, tra gli altri, A. Poddighè, *La giurisdizione tributaria e l'evoluzione della tassa sulla gestione dei rifiuti solidi urbani*, in Rivista di diritto tributario, 2003, pag. 517 al quale "non pare, poi, che esista un diretto nesso sinallagmatico tra quanto corrisposto dall'utente ed il servizio erogato Nemmeno la previsione di un'eventuale diminuzione della tariffa, correlata, per l'utenza non domestica, al recupero dei rifiuti e, per l'utenza domestica, alla raccolta differenziata, con privilegio dei nuclei familiari numerosi e delle minori dimensioni dei locali, sembrano idonee a recuperare il carattere sinallagmatico delle prestazioni." Anzi secondo P. Biondo, *Natura giuridica e competenza della Tariffa di igiene ambientale*, Bollettino tributario 22/2005, pag. 1755 "il diverso trattamento delle famiglie più numerose è un sintomo evidente del perseguimento di finalità che sono, nei fatti, solidaristiche, per il cui raggiungimento lo strumento tipicamente utilizzato è l'imposta". Secondo L. Lovecchio, *La singolare metamorfosi della tassa rifiuti*, in Bollettino tributario 14/1999, pag. 1115 l'obbligo dei comuni "di stabilire coefficienti ..." è in linea con il modello tributario e non con quello privatistico in quanto "in un rapporto eminentemente sinallagmatico (pago in funzione del reale utilizzo del servizio pubblico) l'applicazione del coefficiente di riduzione non avrebbe alcun senso".

(4) G. Chiarizia, *La natura giuridica della tariffa Ronchi (tia), con particolare riguardo alla Ta.Ri. istituita dal Comune di Roma in sostituzione della Tarsu*, in Bollettino tributario 6/2005 pag. 489, che, pur concludendo in favore della qualificazione tributaria della tariffa d'igiene ambientale, non nega che "le intenzioni del legislatore (la cd voluntas legis) fossero quelle di introdurre un prelievo che avesse la connotazione privatistica di corrispettivo". Si veda anche Tosi, *Rifiuti: dalla TARSU alla TIA. Dalla teoria alla pratica*, Atti del convegno del 03 aprile 2003 in

<http://www.anciveneto.org/documenti/tassatariffa.03.04.03.pdf>. che lascia intendere che la volontà di connotare privatisticamente l'entrata trova la sua spiegazione nella "logica imprenditoriale aziendale" che, in una certa stagione, si intendeva applicare alla pubblica amministrazione. Nel caso di specie il carattere corrispettivo dell'entrata avrebbe accordato agli enti locali "maggiore libertà di azione, posto che in questo modo ci si sganciava un po' alla volta dalla logica fiscale e dai principi costituzionali che governano la logica fiscale". Secondo A. Uricchio, *La trasformazione della tassa rifiuti in tariffa nel Decreto Ronchi* in Bollettino tributario 3/97, pag. 205, il quale censura "l'intento del legislatore di utilizzare uno strumento più flessibile" quale è appunto la tariffa, "sembra che il legislatore abbia voluto recuperare l'esperienza del passato più remoto, escludendo il carattere tributario della prestazione ...", considerato che il TU del 1931 configurava tale prestazione come "corrispettivo dovuto in relazione al servizio facoltativo di ritiro e trasporto delle immondizie domestiche".

(5) Si veda P. Russo, *L'individuazione del giudice fornito di giurisdizione in materia di controversie concernenti la tariffa di igiene ambientale*, Rivista di diritto tributario, 4, 2006, pag. 354.

Anche Autori che non pervengono alla conclusione della natura privatistica della TIA evidenziano che il termine "tariffa è usato dal legislatore del 1997 proprio in alternativa al termine tassa": cfr sul punto Tosi, *Rifiuti: dalla TARSU alla TIA. Dalla teoria alla pratica*, Atti del convegno del 03 aprile 2003 in <http://www.anciveneto.org/documenti/tassatariffa.03.04.03.pdf>.

(6) Così P. Russo, *L'individuazione del giudice fornito di giurisdizione in materia di controversie concernenti la tariffa di igiene ambientale*, Rivista di diritto tributario, 4, 2006, pag. 353. *Contra* G. Lorenzon, *La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni ("Tarsu") e la tariffa per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani "interni" ed "esterni" (tariffa Ronchi)*, in Rivista di Diritto Tributario pag 298 osserva che un collegamento funzionale-commutativo tra prestazione pecuniaria e servizio era già presente nella tarsu, e manifesta dubbi sul fatto che per la tia il legislatore abbia esasperato questa relazione commutativa fino a configurarla come sinallagma.

(7) G. Marongiu, *La rinnovata giurisdizione delle Commissioni tributarie*, Rassegna tributaria, 1/2003, pag. 122, chiarisce proprio in riferimento alla TIA, che "non si può dare valore decisivo al nomen". M. Loviseti, *La nuova tariffa sui rifiuti*, Finanza locale, 1998, pag. 318 rileva "l'insufficienza della mera denominazione utilizzata dal legislatore, dovendosi indagare fondare sulla struttura e sul regime giuridico dell'entrata." Anche la Cassazione a sezioni unite, con la sentenza n. 4895 dell'08 marzo 2006 che, come vedremo si colloca in un panorama piuttosto articolato, ha negato ogni rilievo all'impiego del termine tariffa, quale termine rivelatore di una natura corrispettiva della prestazione, essendo, tale espressione, presente anche in materia tributaria.

(8) Molto chiaramente, la Commissione di studio per il decentramento fiscale presieduta dal Prof. F.Gallo, dopo aver precisato che "la tariffa nella tradizione legislativa non è che lo strumento normativo di determinazione della misura di un tributo", riferendosi alla tariffa di igiene ambientale e muovendo dal carattere obbligatorio del servizio di raccolta dei rifiuti – "tanto per il Comune che di regola deve istituirlo in regime di privativa, quanto per i cittadini che, salvo eccezioni ..., devono domandarlo" - ha precisato che "il prelievo imposto per il finanziamento del servizio, comunque lo si chiami, partecipa dunque dei caratteri che la Dottrina ha sempre attribuito alla tassa. Ciò non impedisce di dargli un altro nome." Si è, però, osservato da Tosi, *Rifiuti: dalla TARSU alla TIA. Dalla teoria alla pratica*, Atti del convegno del 03 aprile 2003 in <http://www.anciveneto.org/documenti/tassatariffa.03.04.03.pdf>. che "anche se il ragionamento fatto dalla Commissione Gallo è un ragionamento rispettabile non c'è dubbio che nell'art. 49 la tariffa non viene intesa come meccanismo di liquidazione di un'imposta"

(9) La modifica legislativa cui si fa riferimento è quella operata dall'art. 3 bis del DL 30 settembre 2005 n. 203, convertito con L. 2 dicembre 2005 n. 248. L'art. 3 bis, introdotto in sede di conversione del provvedimento normativo d'urgenza, ha modificato l'art. 2 del Dlgs 546/1992, aggiungendo al comma 1, dopo le parole: «tributi di ogni genere e specie» le seguenti: «comunque denominati» e integrando il comma 2 con il seguente periodo: «Appartengono alla giurisdizione tributaria anche le controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche previsto dall'articolo 63 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni, e del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue e per lo smaltimento dei rifiuti urbani, nonché le controversie attinenti l'imposta o il canone comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni».

Su tale formulazione della norma, che, dunque, riconduce espressamente alla giurisdizione tributaria "anche" le controversie relative alla debenza di taluni canoni tra cui quello per lo smaltimento dei rifiuti, P. Russo, *L'individuazione del giudice fornito di giurisdizione in materia di controversie concernenti la tariffa di igiene ambientale*, Rivista di diritto tributario, 4, 2006, pag 355 fonda la sua tesi, secondo cui il legislatore stesso opta per la natura non tributaria dell'entrata.

(10) P. Russo, *L'individuazione del giudice fornito di giurisdizione in materia di controversie concernenti la tariffa di igiene ambientale*, Rivista di diritto tributario, 4, 2006, pag 355: "è sempre stato pacifico che non è ammissibile l'applicazione di un tributo su un altro tributo", per cui l'assoggettamento del canone all'IVA presuppone che esso non

abbia natura tributaria.

(11) M. Loviseti, *La nuova tariffa sui rifiuti*, in **Finanza locale**, 1998, pag. 319, parla di "cancellazione delle potestà impositive, in capo al soggetto attivo, in ordine all'accertamento, alla riscossione ed all'irrogazione di apposite sanzioni". Tosi, *Rifiuti: dalla TARSU alla TIA. Dalla teoria alla pratica*, Atti del convegno del 03 aprile 2003 in <http://www.anciveneto.org/documenti/tassatariffa.03.04.03.pdf>, sul presupposto della necessità di una disciplina compiuta dell'entrata e pur propendendo per la natura tributaria di essa, si chiede che senso abbia "parlare di tributo quando questo tributo non è controllabile, non è accertabile, non è sanzionabile e riscuotibile".

(12) Cfr Lorenzon, *La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni ("Tarsu") e la tariffa per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani "interni" ed "esterni" (tariffa Ronchi)*, in Rivista di diritto tributario, 2001, pag. 301.

(13) Cfr Lorenzon, *La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni ("Tarsu") e la tariffa per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani "interni" ed "esterni" (tariffa Ronchi)*, in Rivista di diritto tributario, 2001, pag. 301.

(14) G. Chiarizia, *La natura giuridica della tariffa Ronchi (tia), con particolare riguardo alla Ta.Ri. istituita dal Comune di Roma in sostituzione della Tarsu*, in Bollettino tributario 6/2005 pag 488, prendendo in esame il regolamento con cui il Comune di Roma ha istituito la TA.RI., osserva che "il Comune ... non può sostituirsi al legislatore nel prevedere delle sanzioni amministrative pecuniarie, non avendo alcuna potestà normativa in materia di prestazioni imposte (ex art. 23 Cost.)", da ciò deducendo l'illegittimità di eventuali sanzioni irrogate. Allo stesso modo L. Lovecchio, *La singolare metamorfosi della tassa rifiuti*, in Bollettino tributario 14/1999, pag. 1116 invoca il principio di legalità per escludere, qualunque sia l'orientamento sulla qualificazione della prestazione, l'applicazione delle sanzioni dato il silenzio della legge.

(15) Si vedano in proposito la circolare 111/1999 e la risoluzione 25/2003, che riconoscono natura privatistica di corrispettivo alla tariffa, ammettendo nel contempo che si tratta di prestazione patrimoniale imposta.

(16) P. Biondo, *Natura giuridica e competenza della Tariffa di igiene ambientale*, Boll. Trib. 22/2005 pag. 1754, evidenzia come il cittadino non abbia "possibilità di scelta. Il servizio di raccolta dei rifiuti solidi urbani gli è in concreto imposto per evidenti ragioni d'interesse pubblico. Tale obbligo è il primo indizio del carattere tributario". Si veda sul punto anche G. Chiarizia, *La natura giuridica della tariffa Ronchi (tia), con particolare riguardo alla Ta.Ri. istituita dal Comune di Roma in sostituzione della Tarsu*, in Bollettino tributario 6/2005, pag. 490 che aggiunge che "il mancato pagamento non fa, comunque, cessare l'erogazione del servizio, che risponde a fondamentali interessi pubblici, come quello per la tutela ambientale e della gestione dei rifiuti (ex art. 2, comma 1, del decreto Ronchi)."

(17) A tal proposito si veda A. Uricchio, *La trasformazione della tassa rifiuti in tariffa nel Decreto Ronchi* in Bollettino tributario 3/97, pag. 207, secondo cui "ogni riforma" del sistema di prelievo "non può trascurare il fondamento dell'imposizione sui rifiuti, consistente nel finanziamento dei sistemi di raccolta e smaltimento e, più in generale, di interventi diretti a limitare i danni da questi provocati all'ambiente e alla salute". L'Autore, inoltre, muove obiezioni all'introduzione della tariffa in sostituzione della TARSU in quanto "l'istituzione della tariffa, muovendosi all'interno di una logica di tipo privatistico, perde di vista l'interesse che sottende alla raccolta e allo smaltimento dei rifiuti, che non può essere quello del singolo all'eliminazione delle proprie immondizie ma è quello generale della tutela ambientale, del decoro urbano e della salute pubblica". Nello stesso senso cfr Lorenzon, *La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni ("Tarsu") e la tariffa per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani "interni" ed "esterni" (tariffa Ronchi)*, in Rivista di diritto tributario, 2001, pag. 300, secondo cui "il ricorso ad un preteso modello di corrispettività extratributaria mal si concilia con l'interesse che sottende alla raccolta e allo smaltimento dei rifiuti".

(18) A. Poddighè, *La giurisdizione tributaria e l'evoluzione della tassa sulla gestione dei rifiuti solidi urbani*, in Rivista di diritto tributario, 2003, pag. 518 e seg chiarisce che il presupposto è rappresentato dalla produzione potenziale di rifiuti e che "l'assenza di precisa correlazione

tra produzione di rifiuti e prestazione della quale il privato è obbligato ad usufruire sono tipiche di un meccanismo tributario.”

(19) L'art. 62 del DLgs 507/1993, recante la disciplina della Tarsu, ne ravvisa il presupposto impositivo nella occupazione o detenzione mentre l'art. 49 del DLgs 22/1997, recante la disciplina della Tia, individua il presupposto nell'occupazione o conduzione, “modificando, ed in un certo senso restringendo, l'ambito di applicabilità della tariffa” tuttavia “sembra possibile sostenere che vi sia una sostanziale identità fra il presupposto di fatto della tassa e quello della tariffa, in quanto l'apparente maggiore delimitazione del presupposto della tariffa, dovuta al fatto che l'utilizzo del termine “conduzione” disporrebbe l'inassoggettabilità a tariffa degli immobili in condizioni di abilitabilità ma di fatto non utilizzati, in realtà è superata dalla stessa configurazione della tariffa strutturata con la previsione di una quota fissa e, pertanto, dovuta a prescindere dalla effettiva utilizzazione del locale”: così M. V. Serranò, *Dalla tassa alla tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani* in Bollettino tributario, 15 – 16/2001, pag. 1136-1137

(20) G. Chiarizia, *Le controversie in materia di tariffa d'igiene ambientale (TIA) rientrano nella giurisdizione tributaria*, in Bollettino tributario, 9/2006 pone la uniformità dei presupposti di tarsu e tia tra gli “indici sintomatici” della natura tributaria della tariffa di igiene ambientale. L. Lovecchio, *La singolare metamorfosi della tassa rifiuti*, in Bollettino tributario 14/1999, pag. 1115 aggiunge che “il legislatore non ha ritenuto di doversi discostare dal modello tributario, fondato sulla presunzione relativa di legge per effetto della quale la presenza dell'uomo comporta di regola la formazione di rifiuti, salvo prova contraria; si tratta peraltro di un ulteriore segnale che preannuncia un prelievo non necessariamente collegato alla effettiva produzione di rifiuti,”

(21) G. Chiarizia, *La natura giuridica della tariffa Ronchi (tia), con particolare riguardo alla Ta.Ri. istituita dal Comune di Roma in sostituzione della Tarsu*, in Bollettino tributario 6/2005 pag. 490 osserva che “le norme secondo le quali la tariffa Ronchi deve essere ... rapportata alla quantità di rifiuti conferita ... appaiono mere affermazioni di indirizzo, disattese dallo stesso legislatore. Il prelievo, infatti, si basa ... su criteri presuntivi ...”.

(22) Tra gli altri si vedano G. Lorenzon, *La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni (“Tarsu”) e la tariffa per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani “interni” ed “esterni” (tariffa Ronchi)*, in Rivista di Diritto tributario, pag. 299 e P. Biondo, *Natura giuridica e competenza della Tariffa di igiene ambientale*, Bollettino tributario 22/2005, pag. 1755.

(23) G. Chiarizia, *La natura giuridica della tariffa Ronchi (tia), con particolare riguardo alla Ta.Ri. istituita dal Comune di Roma in sostituzione della Tarsu*, in Bollettino tributario 6/2005 pag. 489.

(24) V. Fusconi, *Igiene ambientale, le liti al giudice tributario*, in www.fiscooggi.it, 10/04/2006, precisa che “...è difficile rinvenire nella soppressione della Tarsu e nell'istituzione della tia una <<modifica>> della tassa in senso conforme alle direttive della legge delega; soprattutto quando a tale trasformazione si accompagna una diversa connotazione della nuova entrata, molto più somigliante alle altre entrate di natura patrimoniale.”

(25) G. Lorenzon, *La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni (“Tarsu”) e la tariffa per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani “interni” ed “esterni” (tariffa Ronchi)*, in Rivista di Diritto tributario, pag. 303.

(26) Cfr Tosi, *Rifiuti: dalla TARSU alla TIA. Dalla teoria alla pratica*, Atti del convegno del 03 aprile 2003 in <http://www.anciveneto.org/documenti/tassatariffa.03.04.03.pdf> secondo il quale “la veste pubblico-autoritativa non si ha ogni qualvolta l'ente pubblico svolge una qualche attività... Il servizio pubblico autoritativo si dà quando l'azione dell'ente pubblico è connotata sotto il profilo pubblico autoritativo, cioè quando l'ente pubblico agisce in veste di pubblica autorità. Di solito l'ente agisce in veste di pubblica autorità quando la sua attività si estrinseca e si concretizza in provvedimenti amministrativi veri e propri... non è pubblica autoritativa qualsiasi attività pubblica, ma solo quella fortemente caratterizzata per l'autorevolezza e unilateralità della efficacia dell'atto che incide sulla posizione del privato senza che questo possa far niente... Gestire il servizio dei rifiuti è un'attività che potrebbe essere fatta allo stesso modo da un'infinità di soggetti, e non

mi sembra che possieda i caratteri della pubblica autorità”

(27) In senso favorevole alla natura tributaria si vedano Ctp Venezia 5/2004, Ctp Treviso 87/2004 e Ctp Lucca 02/09/2004.

(28) Così Ctp Caserta 53/2004.

(29) Cfr nota n.9.

(30) In tal senso si veda C. Glendi, *Aspetti applicativi delle modifiche apportate al processo tributario*, in *Corriere tributario*, 6/2006, pag. 421, secondo cui “la voluntas legislativa ... impone di considerare queste prestazioni come tributi e di far rientrare le relative controversie nella giurisdizione tributaria”. Tale ricostruzione è contestata da V. Nucera, *Nuova giurisdizione tributaria e art. 102 della Costituzione: ampliamento della giurisdizione o istituzione di un giudice speciale?*, in *Rassegna tributaria*, 5/2006, pag. 1599 e seg., per un triplice ordine di motivi: in primis, appare all’Autrice poco plausibile che la natura di una prestazione sia chiarita in una norma processuale; in secondo luogo, ove si volesse ravvisare nel secondo comma dell’art. 2 DLgs 546/1992, un’interpretazione autentica circa la qualificazione delle prestazioni ivi indicate, si incorrerebbe nella violazione dello Statuto dei diritti del contribuente laddove disciplina l’interpretazione autentica delle norme tributarie; infine, l’Autrice fa notare che alla pretesa enunciazione della qualificazione tributaria “non si accompagna alcuna modifica della relativa disciplina sostanziale”.

(31) Corte Cass. SSUU, Ordinanza 3274/2005.

(32) Cass. SSUU 4895/2006.

(33) All’istituzione della nuova tariffa non è seguita ancora la fase attuativa, subordinata all’emanazione di un regolamento previsto dall’art. 238, comma 6, DLgs 152/2006 ed al compimento degli adempimenti per l’applicazione della tariffa, cui pure rinvia l’art. 238 citato. In mancanza, continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti, ivi comprese quelle adottate dai Comuni che in via sperimentale hanno adottato la TIA. In caso di istituzione in via sperimentale della TIA, si ritiene che il DLgs 152/2006, all’art. 238, faccia salve le discipline regolamentari già adottate alla data di entrata in vigore, dal momento che l’art. 238, comma 1, sopprime la tariffa di cui all’art. 49 DLgs 22/1997 a decorrere dall’entrata in vigore dell’art. 238 (avvenuta in data 29/04/2006). Sul punto cfr L. Lovecchio La tassa-tariffa sui rifiuti non fa sconti all’impresa, in www.ilsole24ore.com

(34) L. Lovecchio, *Tarsu: quali coseguenze dall’entrata in vigore del nuovo Testo Unico ambientale?* in www.ambientesicurezza.com afferma che “la natura giuridica della nuova tariffa, quantomeno nelle intenzioni del legislatore, è quella di un corrispettivo di diritto privato, con tutte le difficoltà e implicazioni che ciò comporta”.

(35) Si riporta il testo del primo comma dell’art. 238 del DLgs 152/1996: “Chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali, o aree scoperte ad uso privato o pubblico non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale, che producano rifiuti urbani, e’ tenuto al pagamento di una tariffa”.

(36) L’art. 264 lett n) del DLgs 152/2006 dispone l’abrogazione dell’art. 19 del DLgs 504/1992 a decorrere dall’entrata in vigore della parte quarta del decreto stesso. Tuttavia, una interpretazione suggerita dall’Unione Province Italiane (nota dell’11 maggio 2006) riconduce l’abrogazione della norma e la conseguente cessazione della riscossione del prelievo non all’entrata in vigore del decreto legislativo bensì al momento in cui effettivamente troverà attuazione la nuova tariffa di cui all’art. 238 DLgs 152/2006.

(37) I primi interventi di modifica, realizzati con DLgs 08 maggio 2006 n. 284 DL 300/2006 convertito in L. 17/2007, non hanno inciso sulla norma abrogatrice dell’art. 19 DLgs 504/1992, tuttavia uno schema di Decreto legislativo di modifica delle norme del DLgs 152/2006, attualmente al vaglio del Parlamento, contempla una novella dell’art. 264 nel senso di ripristinare il tributo provinciale. Su tale previsione si è espressa favorevolmente in data 27 giugno 2007 la VIII Commissione della Camera chiedendo, però, che “si individuino forme di un coordinamento tra tale disposizione e l’art. 238 istitutivo di una nuova tariffa per la gestione dei rifiuti urbani, eventualmente attraverso una novella di tale ultima disposizione”. E’ evidente, infatti, che la necessità di un coordinamento, anche attraverso una eventuale revisione della norma istitutiva della nuova tariffa, si rende necessaria proprio in ragione della natura privatistica che, almeno nelle intenzioni, il legislatore ha conferito

alla tariffa.

(38) Si veda C. Mangone, *Il nuovo Codice dell'Ambiente e la tariffa rifiuti*, in www.Ambientenergia.info, secondo il quale "la natura giuridica del prelievo tariffario non è affatto pacifica, perché esso si configura come un'obbligazione coattiva avente per presupposto la funzione inderogabile dei servizi pubblici forniti in regime di monopolio, il che pone i soggetti attivi e passivi all'interno di una logica di tipo pubblicistico, legata a doppio filo all'interesse generale costituito dalla tutela igienico-ambientale della realtà urbana".