

## LA TARI TRA IMPOSTA E TARIFFA AI FINI DELL'APPLICAZIONE DELL'IVA

a cura di Francesco MOTTOLA, Vice Presidente della Commissione Tributaria Provinciale di Modena ed applicato alla C.T.P. di Bologna.

L'evoluzione della giustizia tributaria è stata segnata, a partire dal riconoscimento delle Commissioni Tributarie quali organi sicuramente giurisdizionali, da due linee di fondo: la prima, costituita dal progressivo adeguamento del processo tributario al processo civile; la seconda dal continuo ampliamento della cognizione della giurisdizione tributaria.

La Corte Costituzionale posta di fronte al problema della estensione della giurisdizione delle Commissioni Tributarie a seguito della riforma del 1992 circa una possibile violazione dell'art. 102 della Costituzione, con ordinanza n. 144 del 1998, dichiarò manifestamente infondata la questione e ribadì, tra l'altro, che le Commissioni Tributarie sono il risultato di quel processo di revisione previsto dalla VI disposizione transitoria per i giudici speciali preesistenti alla Costituzione, ritenendo, quindi, che fosse legittimo l'ampliamento della giurisdizione purchè si rimanesse nell'ambito della materia tributaria, sì da non snaturare l'oggetto della cognizione.

Ai sensi dell'art. 2 del D.Lgs. 546/92 (come modificato dall'art. 12 legge 448 del 2001 e dall'art. 3 bis della legge 2-12-2005, n. 248 di conversione del D.L. 30-9-2005, n. 203) "Appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie.....comunque denominati...".

La delimitazione della giurisdizione tributaria deriva, dunque, dall'appartenenza della prestazione non ad un elenco nominativamente prefissato di tributi, ma alla materia genericamente indicata dei "tributi di ogni genere e specie".

L'espressione riprende quella sostanzialmente equivalente, di "imposte e tasse", anch'essa generica, contenuta nel comma 2 dell'art. 9 c.p.c.

L'ampliamento della giurisdizione si è sempre mal raccordata con la previsione delle parti del processo (art. 10) e degli atti impugnabili (art.19).

Ai problemi di raccordo dell'art. 2 con gli artt. 10 e 19 del D.Lgs. 546/92 ha dato risposta la Corte di Cassazione, a sezioni unite, sin dal 2000 con la sentenza 16776, che ha dichiarato che va sempre riconosciuta la giurisdizione del giudice tributario in presenza di una controversia che riguardi uno specifico rapporto tributario.

Con la sentenza 11082 del 15 maggio 2007 le Sezioni Unite della Corte di Cassazione hanno ribadito che il giudice tributario ha competenza esclusiva e generale, non circoscritta ad alcuni aspetti, per tributi e tasse di ogni tipo e tale competenza è indipendente dalla denominazione del tributo o dal contenuto della domanda presentata dai ricorrenti.

La Corte Costituzionale, con sentenze n. 64 e n. 130 del 2008 ha ribadito che non appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie che conseguano alla violazione di disposizioni non aventi natura tributaria

Con dette sentenze nn. 64 e 130 del 2008 la Corte aveva abbattuto la propria scure sul citato articolo 2 del Dlgs 546/1992, nelle parti in cui devolveva alle Commissioni tributarie le controversie relative al canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (Cosap) e alle sanzioni comunque irrogate da uffici finanziari, anche laddove esse conseguano alla violazione di disposizioni non tributarie. Il principio invocato dalla Consulta era quello secondo cui *"il difetto della natura tributaria della controversia fa necessariamente venir meno il fondamento costituzionale della giurisdizione del giudice tributario, con la conseguenza che l'attribuzione a tale giudice della cognizione della suddetta controversia si risolve inevitabilmente nella creazione, costituzionalmente vietata, di un nuovo" giudice speciale*".

Niente rapporto tributario, niente giurisdizione tributaria.

Ai sensi dell'art. 5 del Codice di procedura civile, applicabile al giudizio tributario in base al richiamo di cui all'art. 1, comma 2, del D.Lgs 546 del 1992, la giurisdizione si determina avuto riguardo alla legge vigente al momento della proposizione della domanda.

Stante la connotazione impugnatoria (quantomeno formalmente) del processo tributario, si è sempre ritenuto che fosse condizione indispensabile per adire il giudice tributario la impugnazione di uno degli atti indicati nell'art. 19 del D.Lgs. n. 546/92, quale tramite per procedere all'esame del rapporto tributario.

La Corte costituzionale, successivamente, con la sentenza n.238/2009, ha posto fine alla lunga diatriba concernente l'inquadramento giuridico della Tia, introdotta nel lontano 1997 dal "decreto Ronchi" (articolo 49 del Dlgs 22/1997), concludendo per la natura tributaria della Tariffa di igiene ambientale e di conseguenza, la non applicabilità dell'IVA. La Tia, che nelle intenzioni del legislatore doveva, nel giro di qualche anno, sostituire la vecchia Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (Tarsu), ha sempre avuto vita difficile e molto è stato scritto sulla Tariffa. L'aspetto più dibattuto ha riguardato, come detto, la natura giuridica. La Tia presentava, infatti, caratteri di continuità con la vecchia Tarsu, tali da sostenerne la natura tributaria, ma, al contempo, esprimeva anche elementi di novità tali da optare per la sua natura privatistica alla stregua di altri servizi pubblici (luce, acqua, gas). Se la dottrina si è divisa sul punto, altrettanto ha fatto la giurisprudenza, con pronunce ondivaghe e contrastanti rese in ogni grado di giudizio. E proprio perché la scelta dell'una o dell'altra soluzione rappresentava non una semplice e mera disquisizione teorica per cultori del diritto, ma, al contrario, poneva delle conseguenze pratiche rilevanti, il pronunciamento della Consulta, definendo una volta per tutte e in maniera chiara e univoca la vexata quaestio, ha stabilito che la TIA è un tributo e la competenza a decidere appartiene alle Commissioni Tributarie nel senso che tutte le questioni inerenti la Tia sono devolute alla giurisdizione tributaria e seguono quel particolare rito (termine decadenziale per presentare il ricorso, tipologia di atti impugnabili, regime delle prove eccetera).

Il ragionamento della Corte si è basato, dapprima, sulla definizione della nozione di tributo, intesa nel senso già più volte specificato dallo stesso Giudice costituzionale; successivamente, questa nozione è stata comparata con la disciplina specifica della Tia, per verificare la presenza delle caratteristiche richieste. Ai fini della nozione di tributo, la Consulta ha fatto uno specifico rimando a suoi pronunciamenti limitandosi a dire, in maniera succinta ma altrettanto chiara, che essa prescinde dal *nomen iuris*, utilizzato dalla normativa che disciplina i singoli prelievi ("*Il termine Tariffa, nella tradizione propria della legislazione tributaria, ha un valore semantico neutro, nel senso che non si contrappone necessariamente a termini quali tassa o tributo*") e che consiste, al contrario, nella doverosità della prestazione richiesta, nella mancanza di un rapporto sinallagmatico tra le parti e nel collegamento della prestazione alla pubblica spesa in relazione a un presupposto economicamente rilevante. Con specifico riferimento alla disciplina della Tariffa, la Corte si è mossa "*dalla constatazione che tale prelievo, pur essendo diretto a sostituire la TARSU, è disciplinato in modo analogo a detta tassa, la cui natura tributaria non è mai stata posta in dubbio né dalla dottrina né dalla giurisprudenza. Conseguentemente deve procedersi ad una approfondita comparazione tra il prelievo tributario sostituito e quello che lo sostituisce sotto i profili della struttura, della funzione e della disciplina complessiva della fattispecie dei prelievi*". In sostanza, il Giudice delle leggi afferma una analogia sostanziale e una continuità tra la vecchia Tassa e la nuova Tariffa, tale da non mutare la natura giuridica di quest'ultima.

Queste, in sintesi, le somiglianze rilevate:

- identità del presupposto; il fatto generatore dell'obbligo del pagamento è legato non all'effettiva produzione dei rifiuti da parte del soggetto obbligato e alla effettiva

fruizione del servizio di smaltimento, ma esclusivamente all'utilizzazione di superfici potenzialmente idonee a produrre rifiuti e alla potenziale fruibilità del servizio di smaltimento

- struttura autoritativa e non sinallagmatica; i servizi concernenti lo smaltimento dei rifiuti devono essere obbligatoriamente istituiti dai Comuni, che li gestiscono in regime di privativa sulla base di una disciplina regolamentare da essi stessi unilateralmente fissata; i soggetti tenuti al pagamento dei relativi prelievi non possono sottrarsi a tale obbligo adducendo di non volersi avvalere dei suddetti servizi
- identità dei criteri di commisurazione del prelievo; il metodo normalizzato per la determinazione della Tia è pienamente coerente con i criteri fissati dalla legge per la commisurazione della Tarsu. Per entrambi i prelievi rileva la potenziale produzione di rifiuti valutata per tipo di uso delle superfici tassabili
- copertura integrale dei costi del servizio; il gettito proveniente dalla Tia deve coprire anche le pubbliche spese afferenti a un servizio indivisibile reso a favore della collettività e non riconducibile a un rapporto sinallagmatico con il singolo utente. Anche la Tarsu può (non è un obbligo, ma una facoltà) coprire il 100% del costo del servizio e, nel caso in cui non lo copra, non muta, per questo solo, la sua natura da pubblicistica a privatistica
- estraneità all'ambito di applicazione dell'Iva; l'inesistenza di un nesso diretto tra servizio ed entità del prelievo porta ad escludere la sussistenza del rapporto sinallagmatico posto alla base dell'assoggettamento a Iva, ai sensi del Dpr 633/1972, e caratterizzato dal pagamento di un corrispettivo per la prestazione di servizi.

Per delineare la propria decisione, la Corte ha fatto anche un lungo e interessante *excursus* sulle varie modifiche normative che, a partire dagli anni '30 del secolo scorso, si sono succedute. Tralasciando il dato storico, la Tia (1) è stata abrogata dalla nuova Tariffa integrata ambientale, anch'essa abbreviata come Tia (2), ma diversa da quella precedente, di cui all'articolo 238 del Dlgs 152/2006 ed ha rilevato che *"fino al 2009, non risulta, allo stato, ancora applicabile dai Comuni la Tariffa integrata ambientale di cui all'art.238 del D.Lgs152/06"*. Ed è su questa disciplina transitoria che ha delineato l'oggetto del pronunciamento, che va limitato esclusivamente alle vicende della Tariffa di igiene ambientale (articolo 49 del Dlgs 22/1997) cd TIA 1, non prendendo assolutamente in esame la natura giuridica della nuova Tariffa integrata ambientale cd. TIA 2. Specifica, infatti, il Giudice delle leggi che *"la rilevata formale diversità delle fonti istitutive delle due suddette tariffe (ancorché entrambe usualmente denominate, in breve, TIA), la successione temporale delle fonti, la parziale diversità della disciplina sostanziale di tali prelievi, il fatto che la tariffa integrata espressamente sostituisce la tariffa di igiene ambientale [...] sono tutti elementi che impediscono di ritenere che la questione sollevata riguardi, oltre alla tariffa di igiene ambientale, anche la tariffa integrata ambientale. Ne deriva che lo scrutinio di legittimità costituzionale va limitato alla norma che attribuisce alla giurisdizione tributaria la cognizione delle controversie relative alla debenza della tariffa di igiene ambientale (TIA) prevista dall'art. 49 del d.lgs. n. 22 del 1997 e non anche di quelle relative alla debenza della tariffa integrata ambientale (TIA) prevista dall'art. 238 del d.lgs. n. 152 del 2006"*. Questa precisazione risulta fondamentale perché, per la prima volta, si chiarisce che per valutare la natura giuridica della Tariffa di igiene ambientale non deve essere preso a parametro di riferimento l'articolo 238 del Dlgs 152/2006, che risulta essere tutt'altra cosa. Dalle considerazioni sopra svolte, si capisce immediatamente la portata innovativa della sentenza n. 238/2009. La questione più rilevante che tocca

indistintamente tutti gli utenti della Tariffa è la sua non assoggettabilità all'Iva e, quindi, un taglio immediato del 10% del costo per l'utenza. La chiarezza del dispositivo non avrebbe dovuto dare adito a effettuare verifiche ai fini della sua applicazione concreta, con la conseguenza di una sua immediata e diretta applicabilità a seguito della pubblicazione del dispositivo sulla Gazzetta Ufficiale e cioè una non fatturazione dell'IVA ed il rimborso di quella versata anche se tale aspetto è apparso più problematico per la corretta individuazione del soggetto tenuto a rifondere quanto indebitamente percepito.

Se quello dell'Iva è l'aspetto che più da vicino tocca gli utenti e i gestori del servizio, altre conseguenze di non secondaria importanza sono scaturite dal pronunciamento e che hanno inciso, principalmente, sull'organizzazione dei Comuni e sul loro *modus operandi*. In sostanza, le "bollette" inviate da chi gestisce la raccolta e lo smaltimento dei rifiuti non sono più fatture, alla stessa stregua di quanto avviene con le altre utenze tradizionali (luce, gas e acqua), ma hanno assunto la funzione di rappresentare un vero e proprio atto di accertamento e di liquidazione di un tributo *"con l'ovvio corollario che, avendo natura tributaria, devono possedere i requisiti richiesti dalla legge per gli atti impositivi"*. Da ultimo occorre rilevare che, per come il Giudice delle leggi ha argomentato la sentenza, ha ritenuto la nuova Tariffa integrata ambientale (cd TIA 2) un vero e proprio corrispettivo di un servizio, avente natura esclusivamente privatistica, e, pertanto con applicazione dell'IVA ( a tale scopo è stato emanato come norma interpretativa affermando la natura non tributaria, l'art. 14 del D.L. n. 78/2010) ed ha dato una sorta di monito alle Amministrazioni competenti di rendere davvero effettiva e operativa tale normativa ed il legislatore con la legge n. 147/2013 ("Stabilità 2014") ha delineato il nuovo assetto dei tributi che confluiscono nelle casse delle amministrazioni comunali facendo nascere la IUC, affidandone l'applicazione ai Comuni tramite regolamento. Due i presupposti del tributo, uno collegato al possesso di immobili, l'altro all'erogazione dei servizi comunali: l'imposta, quindi, include l'Imu, la Tari, cioè la tassa sui rifiuti, a carico dell'utilizzatore, e la Tasi, il tributo sui "servizi indivisibili" (ad esempio, illuminazione, strade, eccetera), dovuta dal possessore e, in parte, dall'utilizzatore dell'immobile. Per quanto ci riguarda, la TARI è il tributo destinato a finanziare i costi di raccolta e smaltimento rifiuti, in sostituzione della Tares. È dovuto da chiunque, a qualsiasi titolo, occupa o conduce locali, indipendentemente dall'uso a cui sono adibiti, mentre è esclusa per le aree scoperte pertinenziali o accessorie non operative (giardini condominiali, cortili, ecc) e le parti comuni dell'edificio non detenute o occupate in via esclusiva (ad esempio, tetti e lastrici solari, scale, aree destinate al parcheggio). L'art. 1, comma 668 della legge n. 147 del 2013 dispone che "i comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono, con regolamento di cui all'art. 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997 prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva, in luogo della TARI. Il Comune nella commisurazione della tariffa può tenere conto dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999 n. 158. La tariffa corrispettiva è applicata e riscossa dal soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani". L'art. 1, comma 667, della legge 147 del 2013, dispone che " con regolamento da emanare entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, ai sensi dell'art. 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988 n. 400 e successive modificazioni, su proposta del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono stabiliti criteri per la realizzazione da parte dei comuni di sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio reso a copertura integrale dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati svolto nelle forme ammesse dal diritto dell'Unione europea". Orbene il decreto ministeriale dell'Ambiente e della Tutela del Territorio, trasmesso in data 26 novembre 2015 per il prescritto parere degli enti coinvolti, pare in

dirittura d'arrivo e così passare dalla TARI alla TARIP per tutti. Le esperienze che già si contano sul piano nazionale sono tante: diversi comuni, principalmente della regione Veneto, Emilia Romagna e Lombardia, da diverso tempo, ben prima della legge 147 del 2013, applicano la tariffa corrispettiva senza però che una norma ufficiale abbia stabilito i requisiti minimi per definire il metodo di pesatura. Il risultato ha portato a sistemi diversi, più o meno puntuali, la cui sostenibilità, dinanzi a un eventuale giudizio sulla pretesa tariffaria, dovrebbe essere ben argomentato, in presenza della diffusa convinzione di pagare solo per il rifiuto prodotto dal singolo. L'emanando decreto fissa dei criteri minimi per l'adozione della tariffa puntuale basata almeno sul rifiuto secco residuo conferito dall'utente. Non è quindi necessario misurare tutto, ma solamente quella parte che sarà tanto più bassa quanto più l'utente sarà bravo a differenziare. I diversi articoli vanno letti in abbinata alla relazione illustrativa nonché alla lettera di presentazione. Da qui si comprende che il decreto riguarda la definizione della parte variabile della tariffa, senza nulla dire sulla componente fissa, presente anche nella Tarip, in virtù del richiamo ai criteri del dpr 158/99 e a tutt'oggi definiti col parametro prevalente della superficie. Ai sensi dell'articolo 4, la misurazione puntuale si ottiene determinando come requisito minimo il peso o il volume della quantità di RUR (rifiuto urbano residuo) conferita da ciascuna utenza. Possono essere misurate le quantità di altre frazioni oggetto di raccolta differenziata, conferite anche in altri centri di raccolta, anche con modalità semplificate di determinazione delle quantità. Sarà il Comune stesso, o il soggetto che nell'assetto della governance ne ha i poteri, a determinare il peso specifico per tradurre la misurazione volumetrica. Interessante il sistema di misurazione prevista dall'articolo 7 in caso di utenze aggregate, applicabile anche su porzioni di territorio dove non sia possibile per ragioni tecniche o di sostenibilità economica, implementare sistemi di misurazione. In tal caso, il riparto di quanto conferito dal centro di aggregazione (utenza aggregata) delle utenze domestiche può essere ripartito utilizzando i coefficienti previsti dal dpr 158 per la tariffa variabile. Di grande interesse l'articolo 9 del decreto che permette, sempre per la definizione della parte variabile, di adottare criteri di ripartizione dei costi commisurati alla qualità del servizio reso alla singola utenza e al numero dei servizi messi a disposizione anche quando questa non li utilizzi. Di fatto una legittimazione ad articolazioni diverse della parte variabile e agli svuotamenti minimi per coprire costi non direttamente collegati alla produzione di rifiuti. Come precisa la relazione di accompagnamento, si tratta di criteri integrativi alla pesatura del RUR, ragion per cui non possono prevalere sulla componente collegata al rifiuto urbano residuo misurato. Veniamo alle norme transitorie scritte solo per i Comuni già dotati di tariffa puntuale. Dovranno verificare la rispondenza ai requisiti minimi del decreto ed introdurre entro 24 mesi i correttivi necessari sul sistema di misurazione e adeguare il calcolo della tariffa. Gli enti che adotteranno la tariffa dopo la pubblicazione del decreto, dovranno, da subito, rispettarne i requisiti minimi. La imminente pubblicazione del decreto, che ha ricevuto l'avallo dalla Conferenza Stato – Città ed autonomie locali, avrà il pregio di definire i requisiti minimi del sistema di misurazione puntuale con una soluzione che appare adeguata al contesto vigente e in grado di avallare gran parte dei sistemi già in uso, senza spingersi troppo sul sistema presuntivo, vizio presente nelle stesure iniziali che rischiavano di trasformare la tariffa in tassa. Importante precisazione nella lettera di presentazione del decreto sulla competenza dei Comuni. L'iniziale riferimento agli enti di governo presente nel decreto è stato eliminato in considerazione della complessità di situazioni di governance esistente su scala nazionale. Il riferimento al Comune è utilizzato in quanto titolare originario della funzione di gestione dei rifiuti, che dovrà poi partecipare all'ente di governo delegandone, obbligatoriamente, la gestione. In tal modo si avranno situazioni diverse a seconda dello stato di attuazione normativo sul fronte degli enti di governo. Nessun obbligo di introdurre la TARIP per i Comuni che intendono mantenere il tributo, anche quando comprensivo di eventuali varianti di determinazione tariffaria sempre più vicine alla misurazione (Tar Piemonte 945/2016).

D'altra parte l'introduzione della tariffa corrispettiva è un processo che cammina per fasi fondato su una nuova organizzazione del servizio proposto dal soggetto gestore dei rifiuti. Indubbiamente l'adozione della TARI corrispettivo determinerà effetti sui bilanci comunali che non vedrebbe più imputati né i costi né le entrate relative ai rifiuti, con evidenti riflessi anche su determinati indicatori finanziari, quali il rapporto tra spese di personale e spesa corrente, oltre all'applicazione dell'IVA che potrebbe rilevarsi illegittima. Certamente occorrerà un sistema di misurazione quanto più puntuale possibile e già alcune Commissioni Tributarie sono state interessate da ricorsi così come già accaduto in tema di TIA.

Quanto stabilito con la sentenza n. 238 del 24 luglio 2009 deve indurre gestore di rifiuti e Comuni alla prudenza in quanto la Corte Costituzionale ha individuato dei principi che paiono vincolanti anche per la TARI, stante l'obiettivo comune dell'ottenimento di un'entrata necessaria alla copertura dei costi sostenuti per lo svolgimento di un servizio pubblico e stante l'inviduazione da parte della Corte di determinate caratteristiche che portano ad escludere la natura di corrispettivo soggetto ad IVA.

In particolare, per stabilire la natura tributaria della TIA è stato, altresì, osservato:

"Questa Corte, mediante numerose pronunce ha indicato i criteri cui far riferimento per qualificare come tributari alcuni prelievi. Tali criteri, indipendentemente dal nomen iuris utilizzato dalla normativa che disciplina i prelievi stessi, consistono nella doverosità della prestazione, nella mancanza di un rapporto sinallagmatico tra parti e nel collegamento di detta prestazione alla pubblica spesa in relazione ad un presupposto economicamente rilevante (ex plurimis sentenze n.141 del 2009, n. 335 e 64 del 2008, n. 334 del 2006 e n.73 del 2005)";

nella TIA 2 il fatto generatore dell'obbligo di pagamento è legato non all'effettiva produzione di rifiuti da parte del soggetto obbligato e alla effettiva fruizione del servizio di smaltimento, ma esclusivamente all'utilizzazione di superfici potenzialmente idonee a produrre rifiuti ed alla potenziale fruibilità del servizio di smaltimento;

la TIA come la TARSU (ma anche come la TARI) "ha la funzione di coprire il costo dei servizi di smaltimento concernenti i rifiuti non solo interni(cioè prodotti o producibili dal singolo soggetto passivo che può avvalersi del servizio) ma anche esterni (cioè rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade ed aree pubbliche soggette ad uso pubblico). Ha la funzione cioè di coprire anche le pubbliche spese afferenti ad un servizio indivisibile reso a favore della collettività e, quindi, non riconducibili ad un rapporto sinallagmatico con il singolo utente;

TIA (1) e TARSU "sono estranei all'ambito di applicazione dell'IVA. Infatti la rilevata inesistenza di un nesso diretto tra il servizio e l'entità del prelievo- quest'ultima commisurata, a mere presunzioni forfettarie di producibilità di rifiuti interni e al costo complessivo dello smaltimento anche dei rifiuti esterni- porta ad escludere la sussistenza del rapporto sinallagmatico posto alla base dell'assoggettamento ad IVA, ai sensi degli articoli 3 e 4 del d.P.R. n. 633/72 e caratterizzato dal pagamento di un corrispettivo per la prestazione di servizi".

Conclusivamente , occorre stabilire con specifico provvedimento normativo quali devono essere i requisiti che la tariffa corrispettiva deve avere e adottare una misurazione quanto più puntuale dei rifiuti conferiti dalla singola utenza per tenerla indenne dalle possibili censure della Corte costituzionale sull'applicazione dell'IVA.