

DELIBERAZIONE ASSEMBLEARE N. 11 del 23.04.2018

OGGETTO: Adeguamento dell'Atto di indirizzo approvato con la delibera dell'Assemblea d'Ambito N. 18/2017 in materia di crediti TIA ad esito del procedimento amministrativo attivato dal Direttore in contraddittorio con i soggetti interessati

L'anno duemiladiciotto addì 23 del mese aprile alle ore 14.00 presso l'Auditorium della "CONFESERCENTI", S.S. 73 Levante n. 10, in Siena si è riunita in seconda convocazione l'Assemblea dell'Autorità per il servizio di gestione integrata dei rifiuti urbani ATO Toscana Sud così come da convocazione del Presidente dell'Assemblea con Nota Prot. n. 1571 del 10.04.2018.

Il Presidente dell'Assemblea Alessandro Ghinelli, nominato con Deliberazione dell'Assemblea n. 15 del 27.05.2016, assume la presidenza.

Sono inoltre presenti

- il Presidente del Consiglio Direttivo Dott.ssa Alessandra Biondi.
- il Direttore Generale Dott. Paolo Diprima
- il Responsabile del Servizio Affari Generali e Contabili Dott.ssa Elisa Billi che svolge anche funzioni di Segretario verbalizzante.
- il Revisore Unico Rag. Lorenzo Sampieri.

- Omissis -

Si passa quindi all'esame del quarto punto all'ordine del giorno avente ad oggetto **"Adeguamento dell'Atto di indirizzo approvato con la delibera dell'Assemblea d'Ambito N. 18/2017 in materia di crediti TIA ad esito del procedimento amministrativo attivato dal Direttore in contraddittorio con i soggetti interessati"**.

Risultano presenti all'argomento:

N.	PRESENZE COMUNI	QUOTE	Presente	Assente
1.	ABBADIA S. SALVATORE	2,46%	X	
2.	ANGHIARI	0,25%		X
3.	ARCIDOSO	0,13%	X	
4.	AREZZO	13,65%	X	
5.	ASCIANO	6,83%		X
6.	BADIA TEDALDA	0,03%		X
7.	BIBBIENA	0,41%		X
8.	BUCINE	0,55%	X	
9.	BUONCONVENTO	0,25%		X
10.	CAMPAGNATICO	0,06%	X	
11.	CAMPIGLIA MARITTIMA	0,67%	X	

12.	CAPALBIO	0,13%		X
13.	CAPOLONA	0,27%		X
14.	CAPRESE MICHELANGELO	0,06%		X
15.	CASOLE D'ELSA	0,30%		X
16.	CASTAGNETO CARDUCCI	0,84%		X
17.	CASTEL DEL PIANO	0,19%	X	
18.	CASTEL FOCOIGNANO	0,08%	X	
19.	CASTEL SAN NICCOLO'	0,11%		X
20.	CASTELFRANCOPIANDISCO	0,51%		X
21.	CASTELL'AZZARA	0,07%	X	
22.	CASTELLINA IN CHIANTI	0,15%	X	
23.	CASTELNUOVO BERARDENGA	0,44%	X	
24.	CASTIGLION FIBOCCHI	0,15%		X
25.	CASTIGLION FIORENTINO	0,46%	X	
26.	CASTIGLIONE DELLA PESCAIA	0,90%	X	
27.	CASTIGLIONE D'ORCIA	0,07%		X
28.	CAVRIGLIA	0,41%	X	
29.	CETONA	0,16%		X
30.	CHIANCIANO TERME	0,56%	X	
31.	CHITIGNANO	0,03%	X	
32.	CHIUSDINO	0,07%	X	
33.	CHIUSI	0,71%		
34.	CHIUSI DELLA VERNA	0,10%		X
35.	CINIGIANO	0,07%	X	
36.	CIVITELLA IN VAL DI CHIANA	0,47%	X	
37.	CIVITELLA PAGANICO	3,82%	X	
38.	COLLE DI VAL D'ELSA	1,23%	X	
39.	CORTONA	0,84%	X	
40.	FOIANO DELLA CHIANA	0,40%		X
41.	FOLLONICA	1,64%	X	
42.	GAIOLE IN CHIANTI	0,15%		X
43.	GAVORRANO	0,39%	X	
44.	GROSSETO	11,95%	X	
45.	ISOLA DEL GIGLIO	0,09%		X
46.	LATERINA PERGINE VALDARNO	0,35%		X
47.	LORO CIUFFENNA	0,32%		X
48.	LUCIGNANO	0,13%	X	
49.	MAGLIANO IN TOSCANA	0,19%		X
50.	MANCIANO	0,24%	X	
51.	MARCIANO DELLA CHIANA	0,09%	X	
52.	MASSA MARITTIMA	0,38%	X	
53.	MONTALCINO	0,44%		X

54.	MONTE ARGENTARIO	0,42%		X
55.	MONTE SAN SAVINO	0,35%	X	
56.	MONTEMIGNAIO	0,03%		X
57.	MONTEPULCIANO	0,90%	X	
58.	MONTERCHI	0,07%		X
59.	MONTERIGGIONI	0,71%	X	
60.	MONTERONI D'ARBIA	0,52%	X	
61.	MONTEROTONDO M.MO	0,05%	X	
62.	MONTEVARCHI	1,50%	X	
63.	MONTICIANO	0,05%		X
64.	MONTIERI	0,05%		X
65.	MURLO	0,12%	X	
66.	ORBETELLO	0,57%	X	
67.	ORTIGNANO RAGGIOLO	0,06%	X	
68.	PIANCASTAGNAIO	0,31%		X
69.	PIENZA	0,17%		X
70.	PIEVE SANTO STEFANO	0,14%		X
71.	PIOMBINO	5,66%	X	
72.	PITIGLIANO	0,18%		X
73.	POGGIBONSI	5,89%	X	
74.	POPPI	0,25%		X
75.	PRATOVECCHIOSTIA	0,20%	X	
76.	RADDA IN CHIANTI	0,12%		X
77.	RADICOFANI	0,10%		X
78.	RADICONOLI	0,05%		X
79.	RAPOLANO TERME	0,29%		X
80.	ROCCALBEGNA	0,02%		X
81.	ROCCASTRADA	0,44%	X	
82.	SAN CASCIAO DEI BAGNI	0,10%		X
83.	SAN GIMIGNANO	0,58%	X	
84.	SAN GIOVANNI VALDARNO	0,88%	X	
85.	SAN QUIRICO D'ORCIA	0,20%		X
86.	SAN VINCENZO	0,93%	X	
87.	SANSEPOLCRO	1,27%	X	
88.	SANTA FIORA	0,10%		X
89.	SARTEANO	0,27%	X	
90.	SASSETTA	0,02%		X
91.	SCANSANO	0,19%	X	
92.	SCARLINO	0,34%	X	
93.	SEGGIANO	0,02%	X	
94.	SEMPRONIANO	0,02%	X	
95.	SIENA	3,66%	X	

96.	SINALUNGA	0,78%		X
97.	SORANO	0,13%		X
98.	SOVICILLE	0,52%	X	
99.	SUBBIANO	0,36%	X	
100.	SUVERETO	0,11%	X	
101.	TALLA	0,03%	X	
102.	TERRANUOVA BRACCIOLINI	14,56%		X
103.	TORRITA DI SIENA	0,40%		X
104.	TREQUANDA	0,06%	X	
	TOTALE	100,00%		

Il Presidente dell'Assemblea Alessandro Ghinelli, constatato che i Comuni presenti (57/104) sono in numero superiore alla metà più uno dei Comuni facenti parte dell'Autorità, e rappresentano il 68,34% delle quote di partecipazione, dichiara l'Assemblea valida ed idonea a deliberare, ai sensi di quanto disposto all'art. 6 c. 8 dello Statuto

L'ASSEMBLEA

RICHIAMATO l'Atto di indirizzo in materia di crediti TIA approvato con la delibera dell'Assemblea d'Ambito N. 18/2017 con il cui dispositivo:

- a) è stata ribadita l'urgente esigenza di completare il procedimento amministrativo, di cui all'incarico affidato al precedente Direttore Generale con la delibera dell'Assemblea N. 7/2015, finalizzato all'assunzione dei necessari ed opportuni provvedimenti in materia di crediti TIA da parte dell'Assemblea d'Ambito;
- b) è stata affidato pertanto al nuovo Direttore Generale l'incarico di riattivare l'istruttoria finalizzata a formulare all'Assemblea, senza alcun vincolo indotto dalle determinazioni assunte in materia tariffaria dal precedente Direttore Generale, la proposta di assunzione delle due seguenti delibere in materia di crediti TIA, fermo restando il rispetto delle norme di legge e degli atti della gara per la concessione del servizio:
 - la prima delibera relativa al riconoscimento ai precedenti gestori del prezzo di cessione per il trasferimento al nuovo gestore dei crediti TIA, ai sensi della gara per l'affidamento del servizio;
 - la seconda delibera, da approvare in un momento successivo alla prima, relativa all'imputazione delle perdite su crediti TIA nei futuri PEF TARI dei singoli Comuni, ai sensi del comma 654-bis dell'art. 1 della L. 147/2013
- c) è stato dato mandato al Direttore Generale a formulare la proposta di prima delibera di cui al punto b) secondo le seguenti linee generali:
 - i. l'Autorità, in adempimento degli obblighi posti a suo carico dal bando di gara, provveda a determinare la quantificazione precisa del prezzo di cessione dei crediti TIA dai gestori precedenti al nuovo gestore secondo i principi fissati dal documento di gara C.5, integrati dai criteri indicati nei punti a), b) c) d) e e) del primo CONSIDERATO delle premesse;
 - ii. in ausilio alla precisa quantificazione dell'importo oggetto del trasferimento dei crediti TIA, l'Autorità si avvalga degli esiti dell'incarico di Audit tecnico-contabile per l'accertamento della corrispondenza dei dati sui crediti TIA forniti dai gestori precedenti agli importi effettivamente ammissibili al trasferimento, tenuto conto anche di un controllo a campione del corretto espletamento da parte del gestore delle procedure di recupero crediti - ove non affidate ad Equitalia - nonché di eventuali contestazioni da parte di Comuni interessati,
- d) è stato dato mandato al Direttore Generale di formulare la proposta di seconda delibera di cui al punto b) con la quale l'Autorità, nell'esercizio delle sue funzioni di coordinamento dei Comuni in materia di organizzazione del servizio rifiuti nei Comuni dell'Ambito, emani un indirizzo nei loro confronti in materia di imputazione delle perdite da crediti TIA sui PEF TARI, con cui:
 - I. Si attesti che le perdite su crediti TIA risultati inesigibili debbono essere imputate ai PEF finanziati con la TARI dei Comuni interessati per effetto dell'applicazione del

comma 654 bis dell'art. 1 della L. 147/2015, indipendentemente dalla Concessione del servizio e dal pagamento del prezzo di cessione dei crediti TIA ai gestori uscenti a sensi di gara

- II. Si precisi che tali perdite su crediti TIA subite dal gestore, calcolate sul valore netto dei crediti TIA da esso acquistati come verrà stabilito dall'Autorità, sono imputabili nei PEF dei Comuni, anche in forma frazionata, a partire dall'anno successivo a quello in cui si è manifestata la definitiva inesigibilità, con conseguente onere probatorio a carico del gestore di dimostrare che non vi sia più alcuna possibilità di recuperare tali crediti, oltrechè di aver correttamente espletato le procedure di recupero di propria competenza;
- III. Si dia atto che, in sede di approvazione dei PEF annuali da parte dei rispettivi Consigli Comunali ai sensi del comma 683 dell'art. 1 della L. 147/2013, i Comuni dell'ATO Toscana Sud aggiungeranno al Corrispettivo d'Ambito determinato dall'Autorità per i costi del servizio in concessione, le ulteriori componenti di costo finanziabili con la tariffa, quali appunto le perdite su crediti TIA, TARES o TARI risultati inesigibili, nel rispetto delle indicazioni di carattere generale da parte dell'Autorità nell'esercizio delle sue funzioni di coordinamento dell'organizzazione del servizio rifiuti nei Comuni dell'Ambito;
- IV. Si definiscano, in termini omogenei per tutti i Comuni dell'Ambito, le condizioni richieste per poter accertare che il credito TIA sia "risultato inesigibile", come requisito per la sua imputabilità al PEF TARI ai sensi del comma 654-bis, sulla base anche degli esiti dell'incarico di consulenza già a suo tempo conferito al dott. Luigi Lovecchio, che il Direttore Generale è sin d'ora autorizzato a integrare con il compito di redigere lo schema di disciplinare di riscossione coattiva dei crediti TIA, da adottare su base volontaria da parte delle Amministrazioni comunali, che disciplini le fasi della procedura di recupero di tali crediti che il gestore dovrà seguire dal momento in cui li avrà acquistato dai precedenti gestori, a pena di mancato riconoscimento della perdita in tariffa da parte del Comune.

RICHIAMATE le premesse del predetto Atto di indirizzo secondo cui la quantificazione del prezzo di cessione dei crediti TIA dovrà seguire le linee previste dal documento C. 5 *"Linee guida per il passaggio dei Crediti TIA dagli attuali gestori"*, in applicazione dei seguenti principi ivi previsti:

- i. Quantificazione dei trasferendi crediti TIA al loro valore contabile nel bilancio del gestore uscente, al netto del relativo fondo di svalutazione per la sola parte ribaltata in tariffa TIA, e tenendo conto delle fatture da emettere e delle note di credito, ove ad oggi ancora rilevanti, secondo le modalità tecnico-contabili previste dal citato documento C.5;
- ii. Trasferimento dei crediti TIA, nell'importo come sopra quantificato, mediante atto di cessione pro-soluto al gestore subentrante che si occuperà del loro recupero;
- iii. Pagamento dei crediti TIA, nell'importo come sopra quantificato, in 8 rate trimestrali, salvo accordi liberamente raggiunti tra le parti.

come integrati ed interpretati secondo i seguenti criteri:

- a) Il valore contabile dei crediti TIA oggetto di trasferimento, riferito a tutte le posizioni della specie in essere al 31/12/2013, debba essere aggiornato al valore di tali crediti ad

una data prossima al momento della cessione pro-soluto – ad es. il bilancio al 31/12/2017 – per tener conto che in questo periodo i crediti sono rimasti nella titolarità dei gestori uscenti, che ne hanno incassato una parte e che sono rimasti comunque responsabili del corretto espletamento delle procedure di recupero per la parte non ancora incassata, senza quindi che sia possibile addossare al gestore subentrante la responsabilità del mancato incasso per fatti od omissioni intervenuti fino a tale data;

- b) Sia necessario procedere ad un accertamento “professionale ed indipendente” della corrispondenza dei dati forniti dai precedenti gestori all’effettiva consistenza dei crediti TIA ammissibili alla cessione pro-soluto e del relativo fondo svalutazione in detrazione, anche in ordine al corretto espletamento da parte del gestore uscente di tutti gli atti necessari per il recupero del credito con la diligenza professionale richiestagli, pena il mancato riconoscimento nell’importo oggetto di trasferimento al nuovo gestore;
- c) Non possa essere incluso nel prezzo della cessione dei crediti TIA la quota parte di IVA relativa alla fattura non incassata, tenuto conto del consolidato indirizzo giurisprudenziale che escludono l’applicabilità dell’IVA alla TIA;
- d) La decorrenza della prima delle 8 rate trimestrali per il pagamento dal gestore subentrante ai gestori uscenti dell’importo della cessione pro-soluto come sarà quantificato da ATS, possa ragionevolmente fissarsi entro 3 mesi dalla data della delibera dell’Assemblea che quantifica l’importo dei crediti oggetto di trasferimento, con applicazione della rivalutazione monetaria (calcolata al tasso legale) a partire dalla data del 31/3/2014 da cui avrebbe dovuto decorrere il pagamento della prima rata a sensi del contratto di servizio, ma senza applicazione di interessi moratori in quanto la transazione non rientra nel campo di applicazione della L. 231/2002. Analogamente per il pagamento delle rate successive.
- e) Siano comunque da rispettare le condizioni contrattuali che hanno regolato il rapporto tra i precedenti gestori e le Amministrazioni comunali e/o le ATO cui partecipavano

RICHIAMATE altresì le premesse del predetto Atto di indirizzo secondo cui non sono inclusi nei crediti TIA oggetto dell’obbligo, in capo all’Autorità, di quantificazione del prezzo di cessione dei crediti TIA al nuovo gestore:

- i crediti TIA formati in capo al precedente gestore (ASIU Spa) dei Comuni della Valle di Cornia, e oggi in capo a Rimateria S.p.A.;
- i crediti TIA formati in capo al precedente gestore (CSA) del Comune di Terranova Bracciolini.

VISTA la Relazione Prot. 1735 del 18/4/2018, a firma del Direttore Generale, nella sua veste di Responsabile del procedimento, dalla quale si rileva:

- che il procedimento attivato da parte del Direttore si è articolato in tre subprocedimenti:
 - 1) Subprocedimento relativo al riconoscimento al precedente gestore AISA dei crediti TIA formati nei Comuni di Arezzo e Foiano con partecipanti: AISA, SEI Toscana, Comuni di Arezzo e Foiano;

- 2) Subprocedimento relativo al riconoscimento al precedente gestore Siena ambiente dei crediti TIA formati in alcuni Comuni senesi con partecipanti: Siena ambiente, SEI Toscana, Comuni senesi interessati;
 - 3) Subprocedimento relativo all'imputazione delle perdite su crediti TIA nei PEF TARI con partecipante SEI Toscana;
- che per ciascuno di questi sub-procedimenti è stata prodotta una dettagliata analisi, allegata alla rispettiva sezione della predetta Relazione del subprocedimento, finalizzata ad un riesame dei contenuti dell'Atto di indirizzo in contraddittorio con i partecipanti ai vari sub-procedimenti;
 - che ad esito degli approfondimenti condotti in questa prima parte del procedimento amministrativo, sono emerse alcuni elementi istruttori che, per le motivazioni ampiamente illustrate nella Relazione, il Direttore Generale, anche nella sua veste di Responsabile del procedimento, ha rimesso all'Assemblea per una sua valutazione sull'opportunità di un adeguamento/modifica o precisazione di alcuni punti delle linee di indirizzo da seguire nella predisposizione delle due proposte di delibera oggetto del mandato conferitogli con la delibera N. 18/2017, fermi restando i suoi principi ispiratori che distinguono:
 - o il riconoscimento dei crediti TIA ai precedenti gestori in adempimento di una prescrizione della gara per la concessione del servizio (oggetto della prima delibera da sottoporre all'Assemblea);
 - o l'imputazione nei PEF TARI delle perdite su crediti TIA risultati inesigibili ai sensi di una norma di legge sopravvenuta (oggetto della seconda delibera da sottoporre all'Assemblea).

CONDIVISE le valutazioni espresse dal Direttore Generale nella sua Relazione predetta

RITENUTO pertanto di riformulare nei termini di seguito indicati le linee generali da seguire nella proposta di prima delibera oggetto del mandato conferito al Direttore Generale:

- I. l'Autorità, in adempimento degli obblighi posti a suo carico dal bando di gara, provveda a determinare la quantificazione precisa del prezzo di cessione dei crediti TIA dai gestori precedenti al nuovo gestore secondo i principi fissati dal documento di gara C.5, integrati dai criteri indicati nei punti a), b) c) d), e), f), g e h) del CONSIDERATO delle premesse di seguito rappresentato
- II. in ausilio alla precisa quantificazione dell'importo oggetto del trasferimento dei crediti TIA, l'Autorità si avvalga degli esiti di un incarico di Audit contabile per l'accertamento della corrispondenza, agli importi effettivamente ammissibili al trasferimento, dei dati forniti dai gestori precedenti sul valor nominale dei crediti TIA e dei relativi fondi rischi alimentati con accantonamenti a carico dei PEF finanziati con TIA

CONSIDERATO che ferme restando le linee previste dal documento C. 5 *"Linee guida per il passaggio dei Crediti TIA dagli attuali gestori"*, esse siano da applicare secondo i seguenti criteri:

- a) Il valore contabile dei crediti TIA oggetto di trasferimento, riferito a tutte le posizioni della specie in essere al 31/12/2013, debba essere aggiornato al valore di tali crediti nel bilancio al 31/12/2017, con riconoscimento al gestore subentrante delle somme incassate dai gestori precedenti a partire dall'1/1/2018 e sino alla data di trasferimento dei crediti, riservando esclusivamente ai gestori uscenti, e ai concessionari della riscossione da essi incaricati, la responsabilità del mancato incasso per fatti od omissioni nelle procedure di recupero intervenuti fino alla data del trasferimento;
- b) Sia necessario procedere ad un accertamento "professionale ed indipendente" della corrispondenza contabile dei dati forniti dai precedenti gestori all'effettiva consistenza dei crediti TIA, e del relativo fondo rischi in detrazione, demandando il controllo del corretto espletamento da parte del gestore delle procedure di recupero crediti - qualsiasi sia il concessionario della riscossione incaricato – alla conclusione della procedura di recupero attestata dalla dichiarazione di inesigibilità/irrecuperabilità da parte del concessionario della riscossione, per ogni posizione di credito ed indipendentemente dall'importo
- c) Sia necessario verificare in maniera puntuale per ogni singola posizione ed indipendentemente dall'importo, entro 30 giorni dalla determinazione degli importi effettivamente ammissibili al trasferimento, a cura del soggetto incaricato dell'accertamento di cui al punto b), che l'utilizzo del Fondo di Svalutazione Crediti già accantonato a carico dei Piani Economico Finanziari con TIA, sia avvenuto solo ed esclusivamente per i crediti risultati inesigibili a fronte del rilascio, da parte del soggetto incaricato della riscossione coattiva, di dichiarazione attestante l'inesigibilità del credito o a fronte di documentazione probatoria dell'avvenuto assoggettamento del debitore a procedure concorsuali, procedendo se del caso ad una rettifica del prezzo di cessione dei crediti TIA riconosciuto ai precedenti gestori da sottoporre all'approvazione dell'Assemblea.
- d) Non possa essere incluso nel prezzo della cessione dei crediti derivanti dall'applicazione della tariffa di igiene ambientale (cosiddetta TIA1) la quota parte di IVA relativa alla fattura non incassata, tenuto conto dei consolidati indirizzi giurisprudenziali che escludono l'applicabilità dell'IVA alla TIA1, come ampiamente chiarito nel parere reso in data 16/4/2018 dal consulente fiscale dell'Ente dott. Luigi Lovecchio;
- e) La decorrenza della prima delle 8 rate trimestrali per il pagamento dal gestore subentrante ai gestori uscenti dell'importo della cessione pro-soluto, come sarà quantificato da ATS, possa ragionevolmente fissarsi entro 3 mesi dalla data della delibera dell'Assemblea che quantifica l'importo dei crediti oggetto di trasferimento, con applicazione della rivalutazione monetaria (calcolata al tasso legale) a partire dalla data del 31/3/2014 da cui avrebbe dovuto decorrere il pagamento della prima rata a sensi del contratto di servizio, ma senza applicazione di interessi moratori in quanto la transazione non rientra nel campo di applicazione della L. 231/2002. Analogamente per il pagamento delle rate successive;
- f) Siano comunque da rispettare le condizioni contrattuali che hanno regolato il rapporto tra i precedenti gestori e le Amministrazioni comunali e/o le ATO cui partecipavano, tra cui in particolare quelle che hanno regolato l'affidamento del servizio al gestore Aisa da parte del Comune di Foiano nel triennio 2006-2008;

- g) I costi sostenuti per spese vive documentate dall'agente della riscossione relativi ai crediti TIA dichiarati inesigibili, e che quest'ultimo addebita al soggetto tempo per tempo titolare del credito TIA, siano da imputare ai fondi rischi in detrazione dal valor nominale dei crediti TIA;
- h) Gli incassi dei precedenti gestori per "sovrappaccaggiamenti PEF" (fatture emesse in eccedenza all'importo dei costi espresso nel PEF, e derivanti dall'attività di accertamento e lotta all'evasione) non rilevino ai fini della determinazione del prezzo di cessione dei crediti TIA al nuovo gestore, con conseguente obbligo di restituzione ai Comuni - che a sua volta li porteranno in detrazione dalle tariffe applicate all'utenza - per tranches successive di importo corrispondente all'imputazione nei PEF TARI delle perdite su crediti TIA inesigibili, mentre l'eventuale importo eccedente potrà essere richiamato dal Comune in base agli accordi con il precedente gestore;
- i) l'addizionale provinciale, in quanto tributo distinto dalla TIA, non sia ricompresa nei crediti TIA oggetto della cessione al gestore subentrante, al quale sarà peraltro conferito il mandato per l'incasso con suo subentro nel rapporto con i concessionari della riscossione per l'intero importo iscritto a ruolo e suo obbligo a riversarla, ove incassata, ai precedenti gestori, che dovranno a loro volta riversarla alla Provincia.

RITENUTO opportuno far recepire dall'Autorità eventuali nuovi accordi, che dovessero a breve venir sottoscritti da singoli Comuni con i rispettivi precedenti gestori, in merito all'interpretazione condivisa di clausole dei contratti di affidamento del servizio di riscossione dei crediti TIA in allora stipulati, che rilevassero:

- ai fini della quantificazione dei crediti TIA da riconoscere ai precedenti gestori da parte del nuovo Gestore
- e, di conseguenza, ai fini dell'ammontare delle perdite su crediti TIA da imputare in tariffa,

purchè tali nuovi accordi siano formalmente comunicati all'Autorità entro 40 giorni dalla presente delibera.

RITENUTO altresì di riformulare nei termini di seguito indicati le linee generali da seguire nella proposta di seconda delibera oggetto del mandato conferito al Direttore Generale:

- a) La seconda delibera sia sottoposta ad approvazione dell'Assemblea nella stessa seduta della prima delibera;
- b) Si attesti che le perdite su crediti TIA risultati inesigibili debbono essere imputate ai PEF finanziati con la TARI dei Comuni interessati per effetto dell'applicazione del comma 654 bis dell'art. 1 della L. 147/2015;
- c) Si definisca che l'accertamento dell'inesigibilità del credito TIA, come requisito per la sua imputabilità al PEF TARI ai sensi del comma 654-bis, consegua al rilascio della dichiarazione di inesigibilità e/o irrecoverabilità da parte del concessionario della riscossione incaricato per ogni posizione di credito ed indipendentemente dall'importo
- d) Si precisi che le perdite su crediti TIA subite dal gestore, calcolate sul valore netto dei crediti TIA da esso acquistati come stabilito dall'Autorità, sono imputabili nei PEF dei

Comuni nell'anno successivo a quello in cui è stata accertata la definitiva inesigibilità secondo i criteri di cui al punto c), salvo riesame di tale orientamento da parte dell'Assemblea qualora invece venissero introdotti, a seguito di pronunciamenti giudiziari, criteri più accelerati di imputazione in tariffa dei crediti TIA risultati inesigibili che privassero i Comuni dei tempi tecnici per la graduale costituzione dei necessari accantonamenti, con conseguente rivalutazione, a fini perequativi, dell'ipotesi di un frazionamento, mediante ripartizione su più annualità, dell'imputazione sui PEF TARI delle perdite su crediti risultati inesigibili;

- e) Si dia atto che, in sede di approvazione dei PEF annuali da parte dei rispettivi Consigli Comunali ai sensi del comma 683 dell'art. 1 della L. 147/2013, i Comuni dell'ATO Toscana Sud dovranno aggiungere al Corrispettivo d'Ambito per i costi del servizio in concessione deliberato dall'Autorità le perdite su crediti TIA risultati inesigibili, come risultanti da apposito atto ricognitivo dell'Assemblea d'Ambito sulla base delle comunicazioni di inesigibilità/irrecuperabilità inoltrate nell'esercizio precedente dai concessionari della riscossione per il tramite del gestore subentrante;
- f) Si raccomandi ai Comuni interessati, esprimendolo come principio di sana e prudente amministrazione da perseguire nella formazione dei Piani Economico – Finanziari del servizio rifiuti, di accantonare a partire dall'esercizio 2019 a carico del PEF un importo annuo pari al 10% dell'importo del prezzo netto di cessione dei crediti TIA di loro competenza, e comunque entro il limite del 2% dell'importo complessivo del loro Piano economico-finanziario, al fine di preconstituire gradualmente le risorse necessarie al pagamento della somma corrispondente alle perdite su tali crediti all'atto dell'accertamento della loro inesigibilità;
- g) Si disponga che la somma di cui al punto f), che i Comuni imputeranno sui PEF comunali, sia da essi riconosciuta al Gestore unico entro l'anno di applicazione della corrispondente tariffa, a titolo di acconto da conguagliare all'atto dell'imputazione in tariffa dei crediti TIA risultati inesigibili secondo i criteri di cui al punto d), subordinatamente alla verifica da parte dell'Autorità del rispetto, da parte del Gestore Unico, delle condizioni tempo per tempo stabilite per l'acquisto dei crediti TIA dai gestori precedenti;
- h) Si garantisca ai Comuni la messa a disposizione da parte del gestore subentrante di tutta la documentazione ricevuta dal concessionario sui crediti TIA (ovvero per ogni singola posizione ed importo: nominativo, codice fiscale, fattura) per i quali sia stata rilasciata e fornita dal soggetto incaricato della riscossione coattiva la comunicazione/certificazione di inesigibilità nell'anno precedente a quello di imputazione in tariffa, con facoltà per i Comuni di incaricare ATO di individuare per loro conto un soggetto specializzato nelle verifiche sul rispetto delle procedure di recupero, secondo un'ampiezza di campionamento liberamente individuata dai singoli Comuni aderenti, e conseguente eventuale contestazione di inadempienza all'agente della riscossione ai fini del rifiuto del suo discarico e dell'accredito della somma recuperata ai Comuni per la detrazione dal PEF.

RITENUTO infine di incaricare il Direttore Generale di avviare un distinto procedimento, da svolgere in contraddittorio con i soggetti interessati, per l'eventuale riesame dell'orientamento, adottato nella precedente delibera N. 18/2018, di escludere dalla determinazione a cura dell'Autorità del prezzo di cessione a SEI Toscana dei crediti TIA formatisi in capo al precedente gestore (CSA) del Comune di Terranuova Bracciolini e al precedente gestore ASIU (ora trasferiti a Rimateria) dei Comuni della Valle di Cornia.

ACQUISITO il parere del Consiglio Direttivo

DELIBERA

- 1) di ritenere le premesse parte integrante e sostanziale della presente Deliberazione;
- 2) di condividere le valutazioni contenute nella Relazione del Direttore Generale Prot. 1735 del 18/4/2018, allegata alla presente delibera, in ordine all'opportunità di alcune integrazioni, modifiche e precisazioni dei contenuti dell'Atto di indirizzo da seguire nella predisposizione delle due proposte di delibera oggetto del mandato conferitogli con la delibera N. 18/2017, fermi restando i suoi principi ispiratori che distinguono:
 - il riconoscimento dei crediti TIA ai precedenti gestori in adempimento di una prescrizione della gara per la concessione del servizio (oggetto della prima delibera da sottoporre all'Assemblea);
 - l'imputazione nei PEF TARI delle perdite su crediti TIA risultati inesigibili ai sensi di una norma di legge sopravvenuta (oggetto della seconda delibera da sottoporre all'Assemblea)
- 3) di riformulare nei termini di seguito indicati le linee generali da seguire nella proposta di prima delibera oggetto del mandato conferito al Direttore Generale
 - I. l'Autorità, in adempimento degli obblighi posti a suo carico dal bando di gara, provveda a determinare la quantificazione precisa del prezzo di cessione dei crediti TIA dai gestori precedenti al nuovo gestore secondo i principi fissati dal documento di gara C.5, integrati dai criteri indicati nei punti a), b) c) d), e), f), g, h) e i) del CONSIDERATO delle premesse;
 - II. in ausilio alla precisa quantificazione dell'importo oggetto del trasferimento dei crediti TIA, l'Autorità si avvalga degli esiti di un incarico di Audit contabile per l'accertamento della corrispondenza, agli importi effettivamente ammissibili al trasferimento, dei dati forniti dai gestori precedenti sul valor nominale dei crediti TIA e dei relativi fondi rischi alimentati con accantonamenti a carico dei PEF finanziati con TIA
 - III. l'Autorità recepisca eventuali nuovi accordi, che dovessero venir sottoscritti entro 40 giorni dalla presente delibera da singoli Comuni con i rispettivi precedenti gestori, in merito all'interpretazione condivisa di clausole dei contratti di affidamento del servizio di riscossione dei crediti TIA in allora stipulati, che rilevassero:

- ai fini della quantificazione dei crediti TIA da riconoscere ai precedenti gestori da parte del nuovo Gestore
 - e, di conseguenza, ai fini dell'ammontare delle perdite su crediti TIA da imputare in tariffa,
- 4)** di riformulare nei termini di seguito indicati le linee generali da seguire nella proposta di seconda delibera oggetto del mandato conferito al Direttore Generale
- a) La seconda delibera di cui al punto 2) sia sottoposta ad approvazione dell'Assemblea nella stessa seduta della prima delibera del medesimo punto 2);
 - b) Si attesti che le perdite su crediti TIA risultati inesigibili debbono essere imputate ai PEF finanziati con la TARI dei Comuni interessati per effetto dell'applicazione del comma 654 bis dell'art. 1 della L. 147/2015
 - c) Si definisca che l'accertamento dell'inesigibilità del credito TIA, come requisito per la sua imputabilità al PEF TARI ai sensi del comma 654-bis, consegua al rilascio della dichiarazione di inesigibilità e/o irrecuperabilità da parte del concessionario della riscossione incaricato per ogni posizione di credito ed indipendentemente dall'importo;
 - d) Si precisi che le perdite su crediti TIA subite dal gestore, calcolate sul valore netto dei crediti TIA da esso acquistati come stabilito dall'Autorità, sono da imputare nei PEF dei Comuni nell'anno successivo a quello in cui è stata accertata la definitiva inesigibilità secondo i criteri di cui al punto c), salvo riesame di tale orientamento da parte dell'Assemblea qualora invece venissero introdotti, a seguito di pronunciamenti giudiziari, criteri più accelerati di imputazione in tariffa dei crediti TIA risultati inesigibili che privassero i Comuni dei tempi tecnici per la graduale costituzione dei necessari accantonamenti, con conseguente rivalutazione, a fini perequativi, dell'ipotesi di un frazionamento, mediante ripartizione su più annualità, dell'imputazione sui PEF TARI delle perdite su crediti risultati inesigibili.
 - e) Si dia atto che, in sede di approvazione dei PEF annuali da parte dei rispettivi Consigli Comunali ai sensi del comma 683 dell'art. 1 della L. 147/2013, i Comuni dell'ATO Toscana Sud dovranno aggiungere al Corrispettivo d'Ambito - per i costi del servizio in concessione deliberato dall'Autorità - le perdite su crediti TIA risultati inesigibili, come risultanti da apposito atto ricognitivo dell'Assemblea d'Ambito sulla base delle comunicazioni di inesigibilità/irrecuperabilità inoltrate nell'esercizio precedente dai concessionari della riscossione per il tramite del gestore subentrante
 - f) Si raccomandi ai Comuni interessati, esprimendolo come principio di sana e prudente amministrazione da perseguire nella formazione dei Piani Economico – Finanziari del servizio rifiuti, di accantonare a partire dall'esercizio 2019 a carico del PEF un importo annuo pari al 10% dell'importo del prezzo netto di cessione dei crediti TIA di loro competenza, e comunque entro il limite del 2% dell'importo complessivo del loro Piano economico-finanziario, al fine di preconstituire gradualmente le risorse

necessarie al pagamento della somma corrispondente alle perdite su tali crediti all'atto dell'accertamento della loro inesigibilità,

- g) Si disponga che la somma di cui al punto f), che i Comuni imputeranno sui PEF comunali, sia da essi riconosciuta al Gestore unico entro l'anno di applicazione della corrispondente tariffa, a titolo di acconto da conguagliare all'atto dell'imputazione in tariffa dei crediti TIA risultati inesigibili secondo i criteri di cui al punto d), subordinatamente alla verifica da parte dell'Autorità del rispetto, da parte del Gestore Unico, delle condizioni tempo per tempo stabilite per l'acquisto dei crediti TIA dai gestori precedenti
- h) Si garantisca ai Comuni la messa a disposizione da parte del gestore subentrante di tutta la documentazione ricevuta dal concessionario sui crediti TIA (ovvero per ogni singola posizione ed importo: nominativo, codice fiscale, fattura) per i quali sia stata rilasciata e fornita dal soggetto incaricato della riscossione coattiva la comunicazione/certificazione di inesigibilità nell'anno precedente a quello di imputazione in tariffa, con facoltà per i Comuni di incaricare ATO di individuare per loro conto un soggetto specializzato nelle verifiche sul rispetto delle procedure di recupero, secondo un ampiezza di campionamento liberamente individuata dai singoli Comuni aderenti, e conseguente eventuale contestazione di inadempienza all'agente della riscossione ai fini del rifiuto del suo scarico e dell'accredito della somma recuperata ai Comuni per la detrazione dal PEF.

- 5) di incaricare il Direttore Generale di avviare un distinto procedimento, da svolgere in contraddittorio con i soggetti interessati, per l'eventuale riesame dell'orientamento, adottato nella precedente delibera N. 18/2018, di escludere dalla determinazione a cura dell'Autorità del prezzo di cessione a SEI Toscana dei crediti TIA formati in capo al precedente gestore (CSA) del Comune di Terranuova Bracciolini e al precedente gestore (ASIU o suoi eventuali aventi causa) dei Comuni della Valle di Cornia.

Trattandosi di argomento di cui al secondo periodo dell'art. 6 comma 9 dello Statuto, il quorum deliberativo è pari alla maggioranza assoluta dei partecipanti all'Assemblea.

Eseguita la votazione in relazione ai sopraindicati punti si hanno i seguenti risultati, accertati e proclamati dal Presidente:

Presenti	57 (quote 68,34%)
Votanti	57 (quote 68,34%)
Astenuti	03 (quote 2,05% Comuni di Cavriglia, San Giovanni Valdarno e Suvereto)
Contrario	01 (quote 1,80% Comune di Colle Val d'Elsa)
Voti favorevoli	53 pari al 96,15% delle quote dei partecipanti all'Assemblea

Essendosi raggiunto il quorum deliberativo previsto dall'art. 6 comma 9 dello Statuto, il Presidente dichiara approvata la proposta di deliberazione assembleare avente ad oggetto: "Adeguamento dell'Atto di indirizzo approvato con la delibera dell'Assemblea d'Ambito N. 18/2017 in materia di crediti TIA ad esito del procedimento amministrativo attivato dal Direttore in contraddittorio con i soggetti interessati"

Allegati: no

immediata eseguibilità: no

DELIBERAZIONE ASSEMBLEARE N. 11 del 23.04.2018

Letto approvato e sottoscritto.

IL PRESIDENTE
Alessandro Ghinelli

IL SEGRETARIO
Elisa Billi

ATTESTAZIONE DI ESECUTIVITA'

Il presente atto è divenuto esecutivo il 23.04.2018:

☒ giorno successivo al decimo di pubblicazione, ai sensi dell'art. 134, c.3 del D.Lgs 267/2000;

☐ per dichiarazione di immeditata esecutività, ai sensi dell'art. 134, c. 4 del D.Lgs 267/2000.

Il Segretario
Elisa Billi

ORIGINALE IN FORMATO ELETTRONICO CON FIRME DIGITALI Le firme, in formato digitale, sono state apposte sull'originale elettronico del presente atto ai sensi dell'art. 24 del D.Lgs. 7/3/2005 n. 82 e s.m.i. L'originale elettronico del presente atto è conservato negli archivi informatici dell'ATO Toscana Sud ai sensi dell'art. 22 del D.Lgs. 7/3/2005 n. 82.

AUTORITA' PER IL SERVIZIO DI GESTIONE INTEGRATA DEI RIFIUTI URBANI ATO TOSCANA SUD

PROPOSTA DI DELIBERAZIONE ASSEMBLEARE

**ARGOMENTO ISCRITTO ALL'O.D.G. N. 04 DELLA SEDUTA DELL' ASSEMBLEA CONVOCATA IN
SECONDA CONVOCAZIONE PER IL GIORNO 23.04.2018**

<p>OGGETTO: Adeguamento dell'Atto di indirizzo approvato con la delibera dell'Assemblea d'Ambito N. 18/2017 in materia di crediti TIA ad esito del procedimento amministrativo attivato dal Direttore in contraddittorio con i soggetti interessati</p>
--

Parere favorevole in ordine alla regolarità tecnica ai sensi dell'art. 49, comma 1, del D.Lgs. 18/08/2000 n. 267.

Il Direttore Generale
Dott.ssa Paolo Diprima

Data, _____ 23.04.2018 _____

Visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria a norma dell'art. 151, c. 4, D.Lgs. n. 267/2000

Data, _____

Il Responsabile del Servizio
Affari Generali e Contabili
Dott.ssa Elisa Billi

Siena, 18 aprile 2018

Prot. 1735

**Procedimento Amministrativo CREDITI TIA
RELAZIONE DEL RESPONSABILE DEL PROCEDIMENTO
A CONCLUSIONE DELLA PRIMA FASE**

La delibera dell'Assemblea d'Ambito N. 18 del 15/11/2017 ha affidato al nuovo Direttore Generale, anche nella sua veste di Responsabile del procedimento, l'incarico di riattivare l'istruttoria finalizzata a formulare all'Assemblea la proposta di assunzione di due delibere in materia di crediti TIA, di cui:

- la prima delibera relativa alla quantificazione precisa da parte dell'Autorità, in adempimento degli obblighi posti a suo carico dal bando di gara, del prezzo di cessione di tali crediti dai precedenti gestori al nuovo gestore
- la seconda delibera, da approvare in un momento successivo alla prima, relativa all'imputazione delle perdite su crediti TIA nei futuri PEF TARI dei singoli Comuni, ai sensi delle norme di legge (comma 654-bis dell'art. 1 della L. 147/2013)

In relazione alla diversità dei contenuti e dei soggetti partecipanti, il procedimento amministrativo riattivato dal nuovo Direttore Generale in esecuzione del mandato conferito con la delibera dell'Assemblea d'Ambito N. 18/2017 è stato articolato in tre subprocedimenti:

- 1) Subprocedimento relativo al riconoscimento al precedente gestore AISA dei crediti TIA formati nei Comuni di Arezzo e Foiano
Partecipanti: AISA, SEI Toscana, Comuni di Arezzo e Foiano
- 2) Subprocedimento relativo al riconoscimento al precedente gestore Siena ambiente dei crediti TIA formati in alcuni Comuni senesi
Partecipanti: Siena ambiente, SEI Toscana, Comuni senesi interessati
- 3) Subprocedimento relativo all'imputazione delle perdite su crediti TIA nei PEF TARI
Partecipanti: SEI Toscana

Per ciascuno di questi sub-procedimenti si allega la rispettiva sezione della relazione conclusiva della prima fase del procedimento, finalizzata ad un riesame dei contenuti dell'Atto di indirizzo in contraddittorio con i partecipanti ai vari sub-procedimenti.

Il Direttore Generale
Dott. Paolo Diprima
Firmato digitalmente

Allegato 1 a Relazione conclusiva del Responsabile del Procedimento Crediti TIA

Subprocedimento 1) relativo al riconoscimento al precedente gestore AISA dei crediti TIA formatisi nei Comuni di Arezzo e Foiano

Partecipanti: AISA, SEI, Comuni di Arezzo e Foiano

Il procedimento è stato avviato con la Nota Prot. N. 101 del 12 gennaio 2018, indirizzata ad Aisa Spa e per conoscenza ai Comuni di Arezzo e Foiano della Chiana, nonché a SEI Toscana Srl, con la richiesta di formulare eventuali osservazioni ai contenuti dell'Atto di indirizzo approvato con delibera N. 18/2018 in materia di Crediti TIA.

Le osservazioni formulate dai partecipanti al procedimento riguardano:

- 1 La contestazione da parte di Aisa Spa della mancata inclusione dell'IVA nel prezzo di cessione dei crediti TIA
- 2 Le eccezioni opposte dal Comune di Foiano al caricamento nei PEF comunali delle perdite su crediti TIA, sostenendo che per accordi contrattuali pregressi tali perdite dovrebbero essere poste a carico di Aisa

Non sono pervenute osservazioni da parte del Comune di Arezzo.

Nel corso del procedimento sono stati inoltre approfonditi:

- 3 il rapporto con il concessionario pubblico della riscossione (ex Equitalia) al quale Aisa ha affidato il recupero coattivo, con i conseguenti impatti sui tempi della verifica del corretto espletamento delle procedure di recupero
- 4 la quantificazione delle componenti da portare in detrazione del valore nominale dei crediti IVA ai fini della determinazione del prezzo di cessione, tra cui in particolare l'eccedenza delle somme fatturate annualmente agli utenti rispetto ai costi del PEF dell'annualità corrispondente, anche per effetto di recupero evasione o di superfici imponibili

Si riportano di seguito le considerazioni derivanti dalle osservazioni dei soggetti partecipanti o derivanti dall'autonoma valutazione del responsabile del procedimento.

1. La contestazione dell'esclusione dell'IVA nel prezzo di cessione dei crediti TIA

Con la sua nota Prot. 33 del 30/1/2018 (prot. in entrata 365/2018) Aisa Spa, pur manifestando condivisione all'impostazione generale della delibera N. 18/2018, ha contestato l'orientamento a non includere la componente dell'IVA nel prezzo di cessione dei crediti TIA.

La contestazione dell'esclusione dell'IVA dai crediti TIA è stata ripresa nel ricorso presentato dai legali di AISA al TAR Toscana in data 6/2/2018, notificato in data 13/2/2018 (Prot. in entrata N. 578/2018), con il quale si chiede l'annullamento della delibera dell'Assemblea N. 18/2018 nella sola parte che prevede l'esclusione nel prezzo della cessione dei crediti TIA della quota parte di IVA relativa alla fattura non incassata.

I motivi addotti da Aisa a sostegno della tesi della necessaria inclusione dell'IVA nel prezzo di cessione dei crediti TIA, in conformità all'inclusione dell'IVA stessa nelle fatturazioni emesse agli utenti, consistono:

- a) nell'assenza di impugnative da parte degli utenti nei confronti dell'inclusione dell'IVA nelle fatture emesse nei loro confronti, che sono diventate definitive ed inoppugnabili
- b) nell'avvenuto versamento dell'intero importo dell'IVA all'Erario da parte di Aisa, come imposto dalle norme fiscali
- c) nell'asserita disparità di trattamento tra utenti che hanno pagato le bollette con IVA e gli utenti che non hanno pagato, che ad avviso di Aisa si vedrebbero beneficiati del depennamento dell'IVA.
- d) La asserita qualificazione della TIA come corrispettivo per la gestione del servizio rifiuti e quindi il suo assoggettamento ad IVA ai sensi del punto 127 sexiesdecies della Parte III dell'Allegato 1 al DPR 633/1972
- e) Le ripetute posizioni dell'amministrazione finanziaria in ordine all'applicabilità dell'IVA alla tariffa rifiuti, risalenti al 2003 e al 2008
- f) Le sentenze delle Commissioni tributarie provinciale e regionale, tra il 2012 e il 2014, che si sono espresse a favore dell'assoggettamento all'IVA della tariffa applicata da Aisa. Di particolare interesse è la citazione di un passaggio della sentenza della Commissione tributaria di Arezzo del 2012, in cui si afferma che *"La sentenza della Corte (la N. 238/2009 che aveva affermato la natura tributaria della TIA1 e quindi la sua non assoggettabilità ad IVA, ndr) non è vincolante quindi per la successiva attività interpretativa dei giudici che restano a loro volta liberi di interpretare o reinterpretare in difformità di quanto ritenuto dalla Corte". I giudici sono soggetti esclusivamente alla legge ed eventualmente al principio di diritto affermato dalla Corte di Cassazione, l'unico organo che nel nostro ordinamento è depositato ad assicurare uniforme interpretazione della legge"*
- g) L'incoerenza di quanto espresso sul punto dell'esclusione dell'IVA nella delibera dell'Assemblea N. 18/2017 rispetto a quanto affermato in precedenti atti dell'ATO, tra cui un documento contenente negli atti di gara e due determinazioni dell'ex Direttore Generale

- h) La asserita irrilevanza nel caso in questione della Sentenza della Corte Costituzionale N. 238/2009 solamente sulla quale, ad avviso di Aisa, si sarebbe basata la delibera dell'Autorità N. 18/2017 nel citare i consolidati orientamenti giurisprudenziali in materia

In riscontro ai predetti rilievi espressi da Aisa, sono stati condotti accurati approfondimenti con il supporto di un parere fiscale richiesto al consulente dell'Ente dott. Luigi Lovecchio, acquisito con Nota del 16/4/2018, che hanno portato a distinguere il trattamento ai fini in questione dell'IVA sulla tariffa di igiene ambientale (cosiddetta TIA1) prevista dall'art. 49 del Dlgs 22/97 rispetto all'IVA sulla tariffa integrata ambientale (cosiddetta TIA2) di cui all'art. 238 del Dlgs 152/2006.

Per quanto riguarda l'IVA applicata sulla cosiddetta TIA1, si conferma che con la pronuncia 5078/2016 delle SSUU della Corte di Cassazione (successiva alle sentenze citate nel ricorso di Aisa) è stato definitivamente acquisito il principio di diritto che sancisce la natura tributaria della tariffa di igiene ambientale (TIA1) e la sua conseguente esclusione dall'IVA, consolidando gli indirizzi espressi in precedenti pronunce della stessa Cassazione (sentenze 3756/2012 e 5831/2012) oltre alla citata sentenza 238/09 della Corte Costituzionale.

Si ritiene pertanto di non poter condividere le questioni di diritto sollevate nei rilievi espressi da Aisa ai precedenti punti d), e) e f) e h).

Analogamente non si ritiene di poter condividere i rilievi espressi nei seguenti altri punti:

- a) l'assenza di impugnative da parte degli utenti nei confronti dell'inclusione dell'IVA nelle fatture emesse nei loro confronti non preclude l'impugnativa da parte di futuri utenti ai quali venissero fatturate bollette caricate dall'IVA su crediti TIA
- b) l'avvenuto versamento dell'intero importo dell'IVA all'Erario da parte di Aisa, ove accertato come non dovuto, riguarda un rapporto tra la società e l'Erario i cui effetti non possono venir caricati sugli utenti, come del resto espresso nelle sentenze della Corte di Cassazione
- c) non si rileva alcuna disparità di trattamento tra utenti che hanno pagato le bollette con IVA e gli utenti che non hanno pagato, posto che l'esclusione dell'IVA dai crediti TIA addebitabili in tariffa è a tutela non di questi ultimi ma dei futuri utenti che saranno chiamati a pagare la TARI caricata dalle perdite sui crediti TIA
- g) l'unico organo dell'Assemblea competente in materia tariffaria è l'Assemblea, che non ha mai approvato atti deliberativi che prevedano l'inclusione dell'IVA nei crediti TIA, oltre ad evidenziare che l'atto di indirizzo approvato con la delibera N. 17/2017 ha affidato al nuovo Direttore Generale l'incarico di riattivare l'istruttoria senza alcun vincolo indotto dalle determinazioni assunte in materia tariffaria dal precedente Direttore Generale.

A diverse conclusioni si perviene invece con riferimento alla tariffa integrata ambientale (cosiddetta TIA2) introdotta dall'art. 238 del Dlgs 152/2006, per la quale l'assoggettamento ad IVA deriva dalla sua natura non tributaria espressamente chiarita dalla norma di interpretazione autentica di cui all'art. 14, comma 33 del DL 78/2010, a cui si è adeguata la giurisprudenza finora formatasi (ad es. sentenza 986/2017 della Corte d'appello di Torino e, incidentalmente, sentenza Cassazione 17113/2017).

Si ritiene pertanto di limitare l'esclusione dell'IVA dai crediti TIA alla sola componente relativa alla TIA1, adeguando in tal senso l'atto di indirizzo.

2. Le eccezioni opposte dal Comune di Foiano al caricamento nei PEF comunali delle perdite su crediti TIA

Con Nota Prot. 3591 del 28/2/2018 il Comune di Foiano della Chiana sostiene che l'amministrazione comunale non debba riconoscere alcun pregresso credito TIA non riscosso, adducendo a sostegno atti contrattuali riferiti a due distinte fasi:

- a) Con riferimento al primo periodo, relativo al triennio 2006-2008, il Comune afferma, con puntuale citazione dell'art. 8 punto 8 del contratto del 9/5/2006, di aver già integralmente anticipato al gestore gli importi non incassati per mancato pagamento da parte dell'utente.

Di conseguenza tali importi non possono essere nuovamente posti a carico del Comune (e quindi degli utenti attraverso la TARI), che anzi è creditore verso il precedente gestore delle somme da esso incassate a seguito delle azioni di recupero dei crediti, compresi sanzioni ed interessi.

Tale circostanza non è stata controdedotta da Aisa, che si riconosce debitrice nei confronti del Comune di Foiano per gli importi dei crediti TIA incassati e non riversati.

Per questo primo periodo si ritiene pertanto di poter applicare la delibera dell'Assemblea d'Ambito N. 18/2017 nel punto in cui si prevede che *"siano comunque da rispettare le condizioni contrattuali che hanno regolato il rapporto tra i precedenti gestori e le Amministrazioni comunali e/o le ATO cui partecipavano"*.

- b) Con riferimento al secondo periodo, relativo al triennio 2009 -2011, che si riflette anche sull'annualità 2012 in quanto oggetto di una proroga del servizio alle stesse condizioni, il Comune sostiene che anche in questo periodo le mancate entrate del gestore non possano essere poste a carico del Comune, pur in assenza in un versamento di somme da parte di quest'ultime come invece successo nel primo triennio.

Ad avviso sostegno della sua tesi il Comune riporta un passaggio (art. 6 comma 1) presente in ciascuno dei tre contratti annuali per gli anni 2009, 2010 e 2011, tutti stipulati in data 13/6/2011, nel quale si stabilisce che *"il corrispettivo per l'espletamento delle prestazioni di cui al presente contratto è costituito dalla riscossione diretta della tariffa ... da parte della società AISA."*

Il Comune sottolinea inoltre che il mancato incasso costituisce un rischio di impresa che il gestore si è consapevolmente accollato e che è stato considerato in occasione della definizione dei piani finanziari di ciascun anno inserendovi specifiche voci di costo.

Per un esame più approfondito dell'eccezione sollevata dal Comune di Foiano è stato acquisito il Contratto stipulato con il gestore AISA riguardante il servizio di gestione dei rifiuti urbani per l'anno 2008, l'applicazione e la riscossione della relativa tariffa, Rep. 297 del 13.6.2011.

Dalla lettura di tale contratto, il tema delle perdite su crediti non risulta specificatamente trattato, a differenza che nella disciplina contrattuale del triennio 2006-2008.

La stessa espressione contrattuale citata dal Comune (*"il corrispettivo per l'espletamento delle prestazioni di cui al presente contratto è costituito dalla riscossione diretta della tariffa"*) potrebbe essere interpretata anche nel senso che, a fronte del servizio prestato, il gestore avrebbe diritto non tanto ad esercitare l'attività di riscossione della tariffa (che risulta piuttosto un onere), quanto ad incassare la tariffa da riscuotere dagli utenti, e quindi ad addebitare alla stessa tariffa i mancati incassi per inesigibilità dei relativi crediti.

Con successiva Nota del Comune di Foiano Prot. N. 6316 del 16/4/2017 (prot. entrata N. 1700 del 17/4/2017), a sostegno della tesi dell'assunzione in capo al gestore del rischio di perdite su crediti TIA (e quindi alla non imputabilità al Comune di Foiano delle perdite medesime), si adduce l'espressione contrattuale utilizzata nel parallelo contratto di affidamento del servizio da parte del Comune di Arezzo, che contiene un riferimento non alla riscossione della tariffa bensì al "costo di gestione del ciclo dei rifiuti così come definito dal DPR 158/99", deducendo dalla diversa formulazione di questo passaggio che le perdite su crediti TIA sono a carico del Comune di Arezzo ma non lo siano invece a carico del Comune di Foiano.

Secondo questa tesi la diversa posizione dei due Comuni sarebbe motivata dalla diversità dei termini utilizzati in questo passaggio contrattuale, senza che peraltro vi siano altri elementi nel contratto di Foiano (differenziandolo da quello di Arezzo) che consentano di cogliere la componente del sinallagma contrattuale che compensi per il gestore AISA l'asserita assunzione del rischio di perdite su crediti TIA, che invece solo per Arezzo andrebbero poste a carico del Comune.

Si ritiene pertanto di non immediata ed univoca applicazione in questo caso la delibera dell'Assemblea d'Ambito N. 18/2017 nel punto in cui si prevede che *"siano comunque da rispettare le condizioni contrattuali che hanno regolato il rapporto tra i precedenti gestori e le Amministrazioni comunali e/o le ATO cui partecipavano"*.

In assenza di una clausola contrattuale espressa, o comunque interpretabile univocamente, che ponesse a carico del gestore i mancati incassi dei crediti TIA, si renderebbe quindi applicabile anche al servizio prestato al Comune di Foiano nel triennio 2009-2011 la disciplina generale stabilita dalla normativa in materia, che dispone l'obbligo di copertura di tutti i costi del servizio rifiuti, compresi quelli per mancati ricavi su crediti risultati inesigibili.

Resta comunque salva la possibilità per le parti (AISA e Comune di Foiano) di poter addivenire ad un accordo contrattuale espresso che riconoscesse al Comune uno "sconto" da parte del precedente gestore, nel quale SEI Toscana potrebbe anche non essere coinvolta purchè per essa l'accordo restasse neutrale, portando quindi in detrazione del valore dei crediti TIA da riconoscere al precedente gestore l'eventuale "sconto" che quest'ultimo riconoscesse al Comune di Foiano, in quanto non più recuperabile con l'imputazione in TARI delle perdite su crediti risultati inesigibili.

3 Verifica del corretto espletamento delle procedure di recupero dei crediti TIA da parte del concessionario pubblico della riscossione (ex Equitalia)

Nel corso del procedimento è stato rilevato che tutti i crediti TIA in capo al precedente gestore AISA sono stati affidati al recupero dell'Agenzia delle Entrate Riscossione (ex Equitalia), la cui attività è puntualmente disciplinata dalla normativa di legge in materia di riscossione.

In particolare la legge dispone a suo carico l'onere della comunicazione di inesigibilità all'ente creditore, redatta e trasmessa con le modalità stabilite con decreto del Ministero delle Finanze, quale condizione per il discarico delle quote iscritte a ruolo (art. 19 del Dlgs 112/99).

La legge dispone altresì per il concessionario pubblico precise scadenze entro le quali poter presentare all'ente creditore le comunicazioni di inesigibilità, prevedendo per i ruoli consegnati fino al 31 dicembre 2015 una scadenza per singole annualità di consegna partendo dalla più recente, e quindi partendo dal 2022 per i ruoli consegnati nel corso del 2015 a cui far seguito nel 2023 per i ruoli consegnati nel 2014 e così via per le annualità precedenti di consegna (art. 1 della L. 190/2014).

Ne consegue che solo alla conclusione delle attività finalizzate al recupero del credito, quale attestata dall'invio della comunicazione di inesigibilità o dallo spirare dei termini di legge per l'invio, si può verificare se il soggetto incaricato della riscossione abbia correttamente espletato tutte le procedure di recupero.

Tale verifica non può quindi essere adeguatamente condotta all'atto del trasferimento dei crediti TIA dal precedente gestore al nuovo gestore, se non per i crediti per i quali ne sia stata accertata la definitiva inesigibilità, che peraltro non risulta al momento esser stata comunicata.

Pertanto si può confermare, come già previsto nell'Atto di indirizzo approvato con la delibera N. 18/2017, che la quantificazione del valore del credito da riconoscere al precedente gestore AISA da parte di SEI non deve sottostare ad una verifica sul corretto espletamento della procedura di recupero da parte dell'agente pubblico della riscossione, che sarà effettuato in una fase successiva, dopo la ricezione della comunicazione di inesigibilità che attesta il completamento infruttuoso delle attività di recupero.

4 Il trattamento delle fatturazioni TIA eccedenti il PEF

Nel corso del procedimento è emerso che, successivamente al periodo di applicazione della TIA, AISA, come del resto l'altro gestore Siena Ambiente, ha emesso nuove fatture a carico degli utenti per l'accertamento di maggiori superfici imponibili o per recupero di evasione.

Gli incassi derivanti da tali fatture su TIA eccedenti i costi del PEF della corrispondente annualità hanno una destinazione vincolata alla copertura dei costi del servizio rifiuti, e pertanto Aisa, come Siena Ambiente, dovrà appostare tali incassi tra i debiti verso i Comuni

I Comuni a loro volta potranno portare tali somme (per loro a credito) in detrazione dal PEF (e quindi dalla tariffa) dell'anno successivo a quello in cui le riceveranno da AISA, che potrebbe essere quello in cui matureranno le prime inesigibilità dei crediti TIA con conseguente imputazione delle relative perdite a carico dei PEF.

L'argomento è ripreso e più ampiamente trattato nell'allegato N.2 relativo al subprocedimento Siena Ambiente.

Procedimento Crediti TIA:

sub-procedimento N. 1: Riconoscimento dei crediti TIA al gestore AISA

Ente del procedimento: ATO Toscana Sud (ATS)

Partecipanti: AISA (AISA), SEI Toscana (SEI), Comuni Arezzo (CA) e Foiano (CF)

Atti del sub. procedimento

Protocollo ATS	Mittente	Destinatari	Oggetto
101- 12/1/18	ATS	AISA - pc SEI, CA, CF	Attività finalizzate all'adozione degli atti di competenza dell'Autorità Ato Toscana Sud in materia di Crediti TIA
365 – 1/2/18	AISA	ATS – pc SEI, CA, CF	Deliberazione Assembleare N. 18 del 15.11.2017 ...Avvio del procedimento con atto Prot. 101 del 12/1/2018
494 - 8/2/18	ATS	SEI, CA, CF - pc AISA	Attività finalizzate all'adozione degli atti di competenza dell'Autorità Ato Toscana Sud in materia di riconoscimento ai precedenti gestori dei Crediti TIA
845 – 26/2/18	ATS	AISA - pc SEI, CA, CF	Attività finalizzate all'adozione degli atti di competenza dell'Autorità Ato Toscana Sud in materia di riconoscimento ai precedenti gestori dei Crediti TIA – Richiesta informazioni integrative
884-28/2/18	SEI	ATS	Osservazioni su Crediti TIA
894 – 28/2/18	Foiano	ATS – pc AISA, SEI	Risposta Vs. Prot. 101 del 12/1/2018
969 – 6/3/18	ATS	AISA - pc SEI, CA, CF	Attività finalizzate all'adozione degli atti di competenza dell'Autorità Ato Toscana Sud in materia di Crediti TIA del gestore Aisa – Osservazioni SEI Toscana srl
1363-27/3/18	AISA	ATS	Crediti TIA: Integrazione dati
1439-03/4/18	ATS	AISA – pc SEI CF	Richiesta riscontro a Nota Comune Foiano 28/2/18
1440-03/4/18	ATS	AISA – pc SEI, CA, CF	Richiesta dati contabili
1603-12/4/18	ATS	AISA, SEI, CA, CF	Convocazione incontro finale per il 16/4/2018
1639-13/4/18	AISA	ATS	Risposta a prot. ATS 1440
1700-17/4/18	Foiano	AISA SEI ATS	Cessione crediti TIA

Allegato 2 a Relazione conclusiva del Responsabile del Procedimento Crediti TIA

Subprocedimento 2) relativo al riconoscimento al precedente gestore SIENAMBIENTE dei crediti TIA formatisi in alcuni Comuni della provincia di Siena

Partecipanti: SIENAMBIENTE, SEI Toscana, Comuni senesi interessati

Il sub-procedimento è stato avviato con la Nota Prot. 102 del 12/1/2018 indirizzata dall'Autorità a tutti i soggetti interessati.

Con nota Prot. dell'1/2/2018 (prot. entrata 381/2018) Siena Ambiente ha espresso le sue osservazioni, integrate con successiva Nota prot. 1061 del 13/3/2018 (prot. entrata 1085/2018).

Con Nota trasmessa via e-mail in data 28/2/2018 da parte degli amministratori straordinari di SEI Toscana (prot. in entrata N. 884 del 28/2/2018), vengono richiamati, tra le osservazioni della società, i rilievi espressi nel ricorso presentato al TAR in data 9/2/2018.

Con Nota Prot. 6573 del 27/3/2018 (Prot. entrata 1358/2018) il Comune di Colle Val d'Elsa contesta il diritto del gestore ad addebitare in tariffa i crediti inesigibili TIA in forza di una delibera dell'Assemblea dell'Autorità rifiuti senese che prevedeva di imputare al gestore le perdite su crediti superiori ai fondi rischi accantonati a carico del PEF.

Con Nota Prot. 5790 del 13/4/2018 (prot. entrata 1642/2018) il Comune di Chianciano chiede che sia fornito ai Comuni l'elenco di tutti i crediti che sono stati già portati a perdita dalla Società e che saranno ritenuti inesigibili, anno per anno, corredato da codice fiscale, certificazione sull'inesigibilità del credito fornita dal soggetto concessionario della riscossione

Viene inoltre richiesto di acquisire per tutti i crediti oggetto di cessione, seppur non ancora dichiarati inesigibili, la conoscenza su base analitica e di dettaglio di quali siano le procedure espletate sino ad oggi.

Non sono pervenute altre osservazioni dagli altri partecipanti al procedimento.

Si rappresentano di seguito le considerazioni del Responsabile del Procedimento in ordine alle osservazioni espresse dai Comuni di Colle Val d'Elsa e di Chianciano e da Siena Ambiente, che riguardano anche alcuni rilievi formulati da SEI Toscana, mentre ulteriori rilievi da essa formulati saranno trattati specificatamente nella Relazione relativa al sub-procedimento N. 3.

Infine si tratterà il tema delle cosiddette "Sovrafatturazioni" (fatture emesse in eccedenza ai costi espressi nei PEF finanziati con TIA, derivanti dall'attività di accertamento e lotta all'evasione) e dell'Addizionale provinciale riscossa insieme ai crediti TIA, onde valutare il loro impatto in ordine al procedimento di determinazione del prezzo di cessione dei crediti TIA.

A) Le osservazioni del Comune di Colle Val d'Elsa

Con nota Prot. 6573 del 27/3/2018 (Prot. entrata 1358/2018) il Comune di Colle Val d'Elsa contesta il diritto del gestore ad addebitare in tariffa i crediti inesigibili TIA in forza di una delibera dell'Assemblea dell'Autorità rifiuti senese che prevedeva di imputare al gestore le perdite su crediti superiori ai fondi rischi accantonati a carico del PEF.

Viene prodotta la delibera N. 15 del 23.5.2008 dell'Assemblea ATO 8, nella quale si prevede al punto 5) del dispositivo che *"Se le perdite su crediti osservate risulteranno inferiori al 3% accantonato e inserito in tariffa si provvederà alla rettifica della differenza a vantaggio degli utenti. In caso contrario, ovvero perdite su crediti superiori all'accantonato, nulla sarà dovuto al Gestore."*

Si afferma pertanto che *"le perdite su crediti oltre il 4% non dovevano essere riconosciute a nessuno e rientravano nel rischio di impresa del gestore, di conseguenza non sono a carico né dei contribuenti, né dei Comuni ma esclusivamente della società Siena Ambiente Spa."*

Di conseguenza il Comune chiede che sia applicato la delibera N. 18/2017 dell'Assemblea ATO Toscana Sud nel punto in cui si prevede che *"siano comunque da rispettare le condizioni contrattuali che hanno regolato il rapporto tra i precedenti gestori e le Amministrazioni comunali e/o le ATO cui partecipavano"* e quindi che sia escluso il caricamento sui futuri PEF TARI delle perdite sui crediti TIA.

L'eccezione espressa dal Comune di Colle Val d'Elsa viene controdedotta da Siena Ambiente con la sua Nota (Prot. 1528 del 13/4/2018, prot. in entrata 1604/2018) in cui si rappresentano le motivazioni a sostegno della tesi per cui la predetta delibera N. 15/2008 dell'ATO 8 non ha prodotto effetti giuridici vincolanti per il gestore Siena Ambiente.

Per valutare l'importante eccezione espressa dal Comune di Colle Val d'Elsa è quindi fondamentale appurare se la citata delibera 15/2008 dell'ATO 8 possa essere qualificata come un "accordo contrattuale", sia in generale per i principi giuridici che regolano i rapporti tra le parti, sia in particolare in relazione al passaggio della delibera 18/2017 dell'Assemblea d'Ambito che fa salvo il rispetto delle condizioni contrattuali tra i precedenti gestori e i Comuni e/o Ato.

In supporto a questa valutazione, l'Autorità con Nota Prot. 1441 del 3/4/2018 ha chiesto a Siena Ambiente di precisare se i contenuti della citata deliberazione N. 8/2015 dell'ATO 8, con particolare riferimento all'assunzione in capo al gestore del rischio di inesigibilità dei crediti TIA, sia stata recepita in specifici accordi pattizi tra le parti.

Si rammenta infatti che, mentre in fase di affidamento del servizio, l'Autorità d'Ambito agisce in veste pubblicistica, nella fase di esecuzione del contratto l'Autorità agisce in veste privatistica, non potendo quindi modificare unilateralmente il contratto pattuito.

Con la citata Nota Prot. 1528/2018 Siena Ambiente ha precisato che la deliberazione predetta non è stata seguita dalla sottoscrizione di alcun atto bilaterale negoziale modificativo dei precedenti accordi.

Si è peraltro ritenuto opportuno verificare se dalle premesse alla citata deliberazione fosse in qualche modo desumibile indirettamente l'esistenza di un accordo tra l'ATO e Siena Ambiente i cui contenuti negoziali fossero stati poi trasfusi nel dispositivo della delibera.

Nelle premesse della delibera si rappresenta l'esito di un negoziato con il Gestore che, dopo aver declinato una prima proposta, avrebbe formulato una proposta alternativa che, secondo quanto riferito dal Direttore dell'ATO e riportato a verbale, non sarebbe stata passibile di revisione.

Tale proposta del gestore, sempre secondo quanto riportato nelle premesse della delibera, prevedeva anche due temi connessi con l'incasso dei crediti TIA, di cui:

- il primo disponeva l'assunzione in capo al gestore del rischio di perdite superiori all'accantonamento del 3% nonostante il riconoscimento a vantaggio degli utenti di eventuali accantonamenti superiori alle perdite effettive
- il secondo disponeva che i proventi derivanti dall'attività di accertamento e lotta all'evasione, nonché i recuperi coattivi non avrebbero dato luogo a rettifiche tariffarie a favore dell'utenza, restando quindi incamerati dal gestore

Ad esito della discussione assembleare il dispositivo della delibera non accoglie la proposta del gestore su un passaggio (punto 5), disponendo che i proventi da accertamento, lotta all'evasione e recupero coattivo fossero riconosciuti nella tariffa, e quindi non più incamerati dal gestore come nella proposta di quest'ultimo.

Come noto, i consolidati principi civilistici in materia di contratti dispongono che l'accordo pattizio si perfeziona quando una parte accetta integralmente la proposta dell'altra parte. Anche una sola modifica della proposta riapre il negoziato che non si può quindi ritenere concluso.

Per le considerazioni giuridiche e fattuali sopra esposte, si ritiene che la delibera dell'ATO, non seguita da un contratto sottoscritto dalle parti, non possa essere obiettivamente qualificata alla stregua di *"condizioni contrattuali che hanno regolato il rapporto tra i precedenti gestori e le Amministrazioni comunali e/o le ATO cui partecipavano"*, secondo quanto previsto dall'Atto di indirizzo.

B) Osservazioni del Comune di Chianciano

Il Comune di Chianciano chiede che per tutti i crediti ritenuti inesigibili sia prodotta la certificazione sull'inesigibilità del credito fornita dal soggetto concessionario della riscossione.

Stante la decisiva rilevanza dell'accertamento dell'inesigibilità dei crediti TIA ai fini della loro imputazione nei PEF TARI ai sensi del comma 654-bis dell'art. 1 della L. 147/2013, si concorda con l'esigenza che tale inesigibilità sia attestata, secondo criteri trasparenti ed oggettivi, da un soggetto, quale il concessionario della riscossione, terzo rispetto alle parti (SEI, ATO, Comuni).

E' stato infatti rilevato nel corso del procedimento amministrativo che tutti i crediti TIA in capo ai precedenti gestori, oggetto di trasferimento a SEI, sono stati affidati al recupero di agenti della riscossione, individuati per AISA nell'Ente pubblico Agenzia delle Entrate Riscossione (ex Equitalia) e per Siena Ambiente nella società privata Andreani Tributi Srl, regolarmente iscritta all'apposito Albo presso il MEF per la riscossione dei tributi degli Enti Locali.

Per il concessionario privato Andreani Tributi la disciplina puntuale della certificazione dell'inesigibilità del credito è contenuta nel Contratto di servizio stipulato in data 17/12/2009 con Siena Ambiente per l'affidamento del servizio di riscossione coattiva dei crediti TIA, atto trasmesso da Siena Ambiente all'Autorità con Nota Prot. 1061 del 12/3/2018 e da quest'ultima inoltrata agli altri partecipanti al procedimento con Nota Prot. 1664 del 16/4/2018.

Secondo l'art. 19 del predetto Contratto il Concessionario trasmette a Siena Ambiente, nel termine di tre mesi dall'ultimo atto compiuto, una certificazione dell'impossibilità della riscossione del credito e la documentazione degli atti compiuti ai fini del discarico.

Tale certificazione di irrecuperabilità all'atto delle pratiche chiuse e non rimosse costituisce condizione per ottenere il rimborso dall'Ente creditore delle spese documentate di notifica non recuperabili con l'attività di riscossione.

Appurato pertanto che per il concessionario privato incaricato da Siena ambiente le disposizioni di contratto definiscono puntualmente le procedure di comunicazione/certificazione dell'irrecuperabilità del credito, poste a carico del concessionario stesso e quindi di un soggetto terzo rispetto alle parti (SEI, ATO, Comuni), si ritiene che su di esse si debba basare l'accertamento dell'inesigibilità dei crediti TIA ai fini della loro imputazione nei PEF TARI ai sensi del comma 654-bis dell'art. 1 della L. 147/2013.

Analoghe considerazioni possono esser svolte anche con riferimento al concessionario della riscossione (Ex Equitalia) incaricato da Aisa, salvo alcune precisazioni formali relative alla natura pubblica di tale concessionario, la cui procedura di riscossione è disciplinata dalle legge, secondo modalità peraltro simili a quelle previste per il concessionario privato.

Appare pertanto opportuno integrare l'Atto di indirizzo emanato con la delibera 18/2017 con la definizione dei criteri di accertamento dell'inesigibilità dei crediti TIA basata sulla disciplina della comunicazione/certificazione dell'irrecuperabilità del credito a carico dei concessionari della riscossione pubblico o privato, secondo le norme rispettivamente di legge o di contratto, avvalendosi di un elemento istruttorio acquisito nel corso del procedimento e non disponibile al momento dell'approvazione della delibera 18/2017.

Il criterio qui proposto basato sulla comunicazione di inesigibilità del terzo concessionario del credito non viene invece condiviso da SEI Toscana che, nel ricorso avanti al TAR per l'annullamento della delibera dell'Autorità N. 18/2017, chiede di applicare per l'accertamento dell'inesigibilità del credito i criteri previsti dalla normativa fiscale (art. 101, co. 5 del DPR 917/1986) per la deducibilità dal reddito di impresa delle perdite su crediti.

All'applicabilità dei criteri fiscali alla fattispecie in esame si può eccepire in primo luogo il dettato letterale della disposizione di cui al predetto comma 654-bis. (*"Tra le componenti di costo vanno considerati anche gli eventuali mancati ricavi relativi a crediti risultati inesigibili con riferimento alla tariffa di igiene ambientale (TIA1), alla tariffa integrata ambientale (TIA2), nonché al tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES).*), che richiama il concetto di comunicazione di inesigibilità di cui all'art. (art. 19 del Dlgs 112/99), e non il concetto di perdite su crediti rilevanti a fini fiscali.

Si può inoltre eccepire che l'eventuale applicazione di tale criterio fiscale, a differenza del criterio basato sull'attestazione del terzo concessionario della riscossione, affiderebbe l'accertamento

dell'inesigibilità dei singoli crediti alle parti (SEI, Comuni, ATO), in contraddittorio tra di loro, con forti rischi di contenzioso o comunque di allungamento dei tempi e costi di elaborazione, stante anche l'ampia numerosità delle posizioni interessate, in gran parte di piccolo importo.

Infine, diversamente da quanto sostenuto nel ricorso di SEI Toscana, si ritengono non rilevanti e comunque non vincolanti ai fini dell'accertamento dell'inesigibilità dei crediti ai sensi del predetto comma 654-bis, le indicazioni riportate nel documento *"Linee guida per la redazione del piano finanziario e per l'elaborazione delle tariffe"* prodotto da un Gruppo di lavoro composto anche, ma non solo, da rappresentanti della Direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale del MEF.

Tale documento è privo di qualsiasi legittimazione di atto normativo e neppure regolamentare e va considerato alla stregua di un documento di studio utile per gli approfondimenti condotti, ma non vincolante sugli esiti delle sue conclusioni.

Questa interpretazione è condivisa dall'Associazione nazionale dei Comuni italiani (ANCI) che con la sua Fondazione IFEL ha espresso nella sua Faq N. 5 del 15/4/2016 la seguente posizione:

Il documento del Mef "Linee guida per la redazione del piano finanziario e per l'elaborazione delle tariffe" è definito è un contributo fornito per agevolare i Comuni nei loro adempimenti, ma non costituisce un vincolo per gli stessi. Pertanto si ritiene che i suggerimenti e i chiarimenti forniti dallo stesso debbano essere utilizzati esclusivamente nella misura in cui siano convincenti e utili alla stesura dei documenti a cui sono finalizzati...

I richiami normativi effettuati dal citato documento del Mef per la redazione del Piano Finanziario riguardo le quote inesigibili (pagg. 20 e seguenti) appaiono incongrui in primo luogo perché il D.P.R. 158/99 non richiama, in questo caso, l'utilizzo di norme civilistiche o fiscali, e comunque quelle richiamate dal Mef riguardo la possibilità di prevedere i crediti inesigibili nei Carc (Costi amministrativi relativi all'accertamento, riscossione e contenzioso) appaiono incongruenti in quanto riguardano norme fiscali e bilancio di esercizio, che viene redatto a consuntivo, e quindi non sono omogenee con il piano finanziario che sostanzialmente rappresenta un bilancio preventivo.

Le altre osservazioni formulate dal Comune di Chianciano riguardano la documentazione a supporto della verifica del corretto espletamento dell'attività di recupero, e vengono trattate nel successivo punto insieme con il rilievo formulato sullo stesso tema da Siena Ambiente e da SEI Toscana.

C) Le osservazioni di Siena Ambiente

1. Controlli dell'Autorità sui crediti da cedere e poi risultati inesigibili

Sienambiente contesta il meccanismo, previsto nell'Atto di indirizzo approvato con delibera N. 18/2017, di controllo a campione sul corretto espletamento delle procedure di recupero sui crediti ancora aperti in quanto comporta il rischio di un arbitrario abbattimento del prezzo di cessione del credito.

L'obiezione alla verifica a campione è, seppur per ragioni opposte, avanzata anche nel ricorso avanti al TAR presentato da SEI Toscana

Sienambiente eccepisce inoltre che se, come previsto nell'Atto di indirizzo, il controllo venisse effettuato solo nel caso di affidamento del recupero ad un concessionario della riscossione privato (come fatto da Siena Ambiente verso Andreani Tributi) e non a quello pubblico (come invece fatto da Aisa verso l'ex Equitalia), si creerebbe una ingiustificata discriminazione a danno del gestore che ha legittimamente fatto la prima scelta.

Questi due rilievi relativi al corretto espletamento delle procedure di recupero, in disparte ogni considerazione sul loro fondamento giuridico, possono comunque essere superati, con riferimento almeno alla fase del trasferimento dei crediti ancora aperti dal precedente al nuovo gestore, alla luce della constatazione, emersa nel corso del procedimento, che solo alla conclusione delle attività finalizzate al recupero del credito si può verificare se il soggetto incaricato della riscossione abbia correttamente espletato tutte le procedure di recupero.

Ne consegue che tale verifica sul corretto espletamento delle procedure di recupero, sia nel caso di affidamento al concessionario pubblico che a quello privato, non può essere adeguatamente condotta all'atto del trasferimento dei crediti TIA dal precedente gestore al nuovo gestore, ma solo a seguito dell'invio della certificazione di inesigibilità quale attestazione di completamento dell'attività di riscossione e richiesta di scarico.

Per questo profilo si ritiene pertanto opportuno rivedere le linee contenute nell'Atto di indirizzo, collocando il controllo sul corretto espletamento delle procedure di recupero non nella fase trasferimento dei crediti TIA aperti ma alla successiva fase di attestazione dell'inesigibilità del credito e di conseguente imputazione nella TARI ai sensi del comma 654-bis dell'art. 1 della L. 147/2013.

In quella fase successiva le procedure di controllo rientreranno nelle attività funzionali al scarico dell'agente della riscossione, al quale potranno essere imputate eventuali responsabilità nell'espletamento delle attività di riscossione con richieste di risarcimento danno da portare in detrazione delle perdite su crediti inesigibili e quindi dalla tariffa, secondo modalità ed effetti analoghi sia per il concessionario pubblico che per quello privato.

Il grado di capillarità dei controlli, se a campione o su tutte le posizioni, potrà essere liberamente definito dai Comuni sui quali andrà a gravare l'inesigibilità dei crediti.

Ai Comuni andrà comunque fornito, come richiesto dal Comune di Chianciano l'elenco di tutti i crediti già portati a perdita dal precedente gestore o che saranno ritenuti inesigibili dopo il trasferimento al nuovo gestore, anno per anno, corredato da codice fiscale e certificazione sull'inesigibilità del credito fornita dal soggetto concessionario della riscossione. Tali elementi saranno forniti ai Comuni da Siena Ambiente per i crediti passati a perdite prima del loro trasferimento a SEI Toscana e da quest'ultima per le inesigibilità accertate successivamente.

Data l'impostazione adottata, come sopra motivato, per cui i controlli sul corretto espletamento delle procedure di recupero potranno essere condotti solo all'atto del definitivo passaggio a perdite (o accertamento di inesigibilità), non si pone invece alcun obbligo di

comunicazione ai Comuni all'atto del trasferimento di crediti ancora nella fase di recupero, salvo eventualmente per le posizioni già passate a perdite con utilizzo del fondo rischi.

Sienambiente richiede poi che le siano riconosciuti i costi sostenuti per spese vive documentate dell'agente della riscossione relative ai crediti dichiarati inesigibili, e che quest'ultimo addebita al soggetto tempo per tempo titolare del credito TIA.

Tali costi, sostenuti dal concessionario della riscossione sia su crediti già portati a perdite sia per crediti ancora in corso di recupero coattivo, ammontano complessivamente a circa 450 mila euro.

Data la loro natura di costi inerenti l'attività di recupero dei crediti TIA, si ritiene che essi possano essere imputati ai fondi rischi alimentati con accantonamenti a carico dei PEF corrispondenti alle annualità in cui si sono formati i crediti TIA oggetto di recupero.

Con riferimento infine alla richiesta di Siena Ambiente di tener conto di eventuali responsabilità delle amministrazioni comunali, che essendo a conoscenza di situazioni anomale le avrebbero sottaciute all'Ente creditore compromettendo l'effettivo recupero del credito, si concorda con la controdeduzione avanzata nella predetta Nota prot. 6573/2018 del Comune di Colle Val d'Elsa, che richiama gli esclusivi obblighi del gestore nelle attività di imposizione (rectius "accertamento"), riscossione e recupero a seguito del contratto di affidamento di tale servizio, senza quindi che si possa scaricare alcuna responsabilità alle amministrazioni comunali.

2. Modalità di pagamento

Con riferimento alla rivalutazione monetaria da applicare dal momento (31.12.2013) in cui, a sensi di gara, si sarebbe dovuto quantificare il valore dei crediti da riconoscere al precedente gestore sino al momento della loro effettiva quantificazione, Siena Ambiente contesta l'applicazione, prevista nell'Atto di indirizzo, del tasso legale, chiedendo in alternativa l'applicazione di una rivalutazione calcolata in base ai costi finanziari sostenuti dalla società.

Non essendovi precisi riferimenti normativi in ordine ad un tasso da applicare a questa fattispecie, che non può essere ricondotta ai ritardati pagamenti di corrispettivi commerciali ai sensi del Dlgs 231/2002, e non essendovi disposizioni in merito negli atti di gara, si ritiene di non poter modificare su questo punto quanto stabilito dall'Atto di indirizzo in ordine alla rivalutazione monetaria calcolata al tasso legale.

3. Mancato riconoscimento dell'IVA sui crediti TIA

I rilievi formulati sul punto da Siena Ambiente, che hanno trovato espressione anche in un ricorso presentato al TAR Toscana per l'annullamento della delibera 18/2017 limitatamente a questo passaggio, sono sostanzialmente sovrapponibili a quelli presentati da Aisa.

Si rinvia pertanto all'ampia trattazione dell'argomento nell'allegato 1 relativo al sub-procedimento AISA, nonché al parere fiscale reso dal consulente fiscale dell'Autorità dott. Luigi Lovecchio trasmesso ai partecipanti al procedimento con Nota Prot. 1664 del 16/4/2018.

In conclusione si ritiene di accogliere l'istanza di inclusione nel prezzo dei crediti TIA dell'IVA applicata sulla cosiddetta TIA2, mantenendo invece l'esclusione dell'IVA applicata sulla cosiddetta TIA1.

D) Il trattamento delle sovrappatturazioni e dell'addizionale provinciale

Le "sovrappatturazioni" individuano le fatturazioni emesse in eccedenza all'importo dei costi espresso nel PEF, e derivanti dall'attività di accertamento e lotta all'evasione.

Secondo i consolidati principi generali della normativa in materia di finanziamento dei costi del servizio rifiuti, questi ultimi devono essere integralmente coperti con la tariffa, che a sua volta deve essere integralmente devoluta alla copertura dei costi del servizio.

Pertanto gli incassi delle cosiddette sovrappatturazioni devono essere riconosciuti alla tariffa, restituendoli al Comune (salvo i costi della riscossione) che li dovrà a sua volta portare in detrazione dai costi del PEF.

Nel corso del procedimento Siena Ambiente e di Aisa hanno riconosciuto i debiti verso i Comuni derivanti dalle predette sovrappatturazioni di crediti TIA.

Nell'Atto di indirizzo di cui alla delibera N. 18/2017 non è disciplinato il trattamento delle sovrappatturazioni rispetto alla determinazione del prezzo della cessione dei crediti TIA dal precedente gestore al nuovo gestore, nonché rispetto alla successiva fase di imputazione dei crediti TIA in tariffa.

Ad esito degli approfondimenti condotti in sede di procedimento si ritiene di integrare l'Atto di indirizzo disciplinando nei termini seguenti il trattamento delle sovrappatturazioni:

- a) Le sovrappatturazioni non rilevano ai fini della determinazione del prezzo di cessione dei crediti TIA dal precedente gestore al nuovo gestore che, anche ai sensi del documento di gara C5) viene determinato sottraendo dal loro valore contabile il solo fondo svalutazione appostato in bilancio e ribaltato in tariffa.
- b) Gli incassi per sovrappatturazioni devono essere restituiti ai Comuni e quindi restano tra i debiti del precedente gestore verso i Comuni che ne sono quindi creditori
- c) Il progressivo pagamento di questo credito ai Comuni, con conseguente detrazione dai PEF, potrà avvenire per tranches successive contestuali all'imputazione nei PEF delle perdite su crediti TIA inesigibili: per l'eventuale importo eccedente l'ammontare dei crediti TIA, il residuo credito potrà essere richiamato dal Comune in base agli accordi con il precedente gestore, fermo restando che potrà essere utilizzato solo in detrazione ai PEF e quindi delle tariffe

Nell'Atto di indirizzo di cui alla delibera N. 18/2017 non è disciplinato neppure il trattamento dell'addizionale provinciale riscossa unitamente ai crediti TIA, e pertanto, ad esito degli approfondimenti condotti in sede di procedimento, si ritiene di integrare l'Atto di indirizzo disciplinandone il trattamento nei termini seguenti:

- Poiché l'addizionale è un tributo distinto dalla TIA non può quindi essere ricompresa nei crediti TIA oggetto della cessione ai sensi della gara, che non ne prevedono espressamente l'inclusione.
- Appare peraltro necessario prevedere nell'atto di cessione dei crediti TIA (anche per le ricadute nei confronti dell'Ente Provincia) che sia conferito il mandato per l'incasso dell'addizionale provinciale al nuovo gestore, che subentra quindi in toto nel rapporto con i concessionari della riscossione per l'intero importo iscritto a ruolo, che deve restare unico indipendentemente dalle componenti che lo hanno generato.
- I concessionari della riscossione continueranno quindi a recuperare anche le quote del ruolo relative all' addizionale provinciale per conto di SEI Toscana (in quanto mandataria per l'incasso), con obbligo per SEI di riversarle, ove incassata, ai precedenti gestori e/o di comunicar loro l'inesigibilità.

I precedenti gestori dovranno a loro volta riversare l'incasso di addizionale provinciale alla Provincia.

Procedimento Crediti TIA:

sub-procedimento N. 2: Riconoscimento dei crediti TIA al gestore SIENA AMBIENTE

Ente del procedimento: ATO Toscana Sud (ATS)

Partecipanti: Siena Ambiente (SA), SEI Toscana (SEI), Comuni della provincia di Siena (CS)

Atti del sub-procedimento

Protocollo ATS	Mittente	Destinatari	Oggetto
102 - 12/1/18	ATS	SA - pc SEI, CSenesi	Attività finalizzate all'adozione degli atti di competenza dell'Autorità Ato Toscana Sud in materia di Crediti TIA
381 - 1/2/18	SA	ATS	Risposta alla vs 12012018
493 - 8/2/18	ATS	SEI, CSenesi - pc SA	Attività finalizzate all'adozione degli atti di competenza dell'Autorità Ato Toscana Sud in materia di Crediti TIA
546 - 12/2/18	ATS	SA - pc SEI, CSenesi	Attività finalizzate all'adozione degli atti in materia di riconoscimento ai precedenti gestori dei Crediti TIA – Riscontro a Vs. Nota Prot. 18/537 dell'1/2/2018
732 - 20/2/18	ATS	CSenesi - pc SA	Situazione per singolo Comune dei Crediti TIA in capo al precedente gestore Siena Ambiente
884-28/2/18	SEI	ATS	Osservazioni su Crediti TIA
970- 6/3/18	ATS	SA, CSenesi - pc SEI	Attività finalizzate all'adozione degli atti in materia di Crediti TIA – Riscontro a richiesta ATS prot 546/2018
1085-13/3/18	SA	ATS	Attività finalizzate all'adozione degli atti di competenza dell'Autorità Ato Toscana Sud in materia di Crediti TIA – Osservazioni SEI Toscana
1358-27/3/18	Colle	ATS	Attività finalizzare all'adozione degli atti di competenza dell'Autorità Ato Toscana Sud in materia di crediti TIA
1441 -3/4/18	ATS	SA, - pc SEI CSenesi	Richiesta riscontro a Osservazioni Comune Colle Val d'Elsa
1565-10/4/18	ATS	SA , SEI, CSenesi	Convocazione incontro finale per il 16/4/2018
1604-12/4/18	SA	ATS	Riscontro a osservazioni Comune Colle Val d'Elsa
1605 -12/4/18	ATS	SA , SEI, CSenesi	Trasmissione ulteriore documentazione e spostamento incontro al 17/4/2016
1642-13/4/18	Chianciano	ATS	Osservazioni su crediti TIA
1664-16/4/18	ATS	SA , SEI, CSenesi	Trasmissione ulteriore documentazione

Allegato 3 a Relazione conclusiva del Responsabile del Procedimento Crediti TIA

Subprocedimento 3) relativo all'imputazione nei PEF TARI delle perdite su crediti TIA

Partecipanti: SEI Toscana

Il sub-procedimento è stato avviato con la Nota Prot. N. 103 del 12/1/2018, indirizzata agli Amministratori Straordinari di SEI Toscana ed al Direttore Generale, riservando 90 giorni di tempo per formulare le eventuali osservazioni utili alla predisposizione della proposta di delibera di Assemblea relativa all'imputazione dei crediti TIA sui PEF TARI.

Con Nota trasmessa via e-mail in data 28/2/2018 da parte degli amministratori straordinari di SEI Toscana (prot. in entrata N. 884 del 28/2/2018), viene richiamato, tra le osservazioni della società, quanto precisato nel ricorso presentato al TAR in data 9 febbraio 2018 e notificato alla scrivente.

Trascorso il termine dei 90 giorni senza che siano pervenute ulteriori comunicazioni da parte dei soggetti legittimati a rappresentare SEI Toscana negli atti relativi alla concessione del servizio rifiuti, con Nota Prot. 1606 del 12/4/2018 l'Autorità ha inviato la società ad un incontro per la data del 17 aprile per la valutazione in contraddittorio dei rilievi formulati nel ricorso.

L'esame delle osservazioni espresse da SEI Toscana coincide pertanto con l'esame, di seguito condotto, dei motivi del ricorso presentato dalla stessa al TAR per l'annullamento della delibera dell'Assemblea N. 18/2017.

I motivi del ricorso di SEI possono essere sintetizzati nei seguenti cinque rilievi ai contenuti della delibera N. 18/2017, sostenendo per ciascuno di essi che l'Autorità avrebbe invece dovuto:

- a. approvare, contestualmente alla delibera di quantificazione del prezzo di cessione dei crediti TIA da riconoscere ai precedenti gestori, anche la delibera atta a quantificare i crediti già inesigibili al momento del trasferimento, senza rinviarla ad un momento successivo
- b. disporre che l'accertamento dell'inesigibilità dei crediti TIA – e quindi del caricamento in tariffa – segua i criteri previsti dalla normativa fiscale (art. 101, co. 5 del DPR 917/1986) per la deducibilità dal reddito di impresa delle perdite su crediti e non i criteri disposti da norme civilistiche che disciplinano la riscossione dei crediti
- c. chiarire che il caricamento sulle tariffe a carico dell'utenza delle perdite sui crediti TIA dovrebbe avvenire interamente nell'anno successivo a quello di acquisizione di tali crediti inesigibili, senza quindi la possibilità di un suo frazionamento in più annualità

- d. recepire le perdite su crediti TIA già a monte all'interno del Corrispettivo d'Ambito, oggetto di approvazione da parte dell'Assemblea d'Ambito, e non a valle sulle componenti dei PEF comunali riservati alla competenza dei singoli Comuni
- e. stabilire che la verifica del corretto espletamento delle procedure di recupero da parte del gestore uscente debba estendersi sull'intero portafoglio dei crediti TIA oggetto di trasferimento, e non limitarsi ad una verifica a campione e senza escludere le posizioni affidate all'agente della riscossione pubblico (ex Equitalia)

L'esame di ciascuno dei cinque rilievi in cui si può sintetizzare il ricorso di SEI porta alle seguenti considerazioni:

- a. Contestualità delle delibere di quantificazione del prezzo di cessione dei crediti TIA e di quantificazione dei crediti già inesigibili al momento del trasferimento

La quantificazione dei crediti TIA già inesigibili al momento del trasferimento, e successivamente degli altri crediti TIA trasferiti che tempo per tempo diventeranno inesigibili, presuppone la determinazione di criteri trasparenti ed oggettivi per l'accertamento dell'inesigibilità e delle loro modalità di applicazione da parte di un soggetto terzo rispetto alle parti.

Appare quindi opportuno che l'Atto di indirizzo emanato con la delibera 18/2017 sia integrato con la definizione di tali criteri di accertamento dell'inesigibilità dei crediti TIA e delle loro modalità di applicazione, rinviando alle considerazioni ampiamente espresse al successivo punto b) per la puntuale individuazione di tali criteri.

Una volta integrato l'Atto di indirizzo con la definizione di tali criteri di accertamento di inesigibilità, la successiva delibera di quantificazione del prezzo di cessione dei crediti TIA ai precedenti gestori potrebbe essere assunta contestualmente alla delibera che quantifichi la parte di tali crediti che risultasse già inesigibile al momento del trasferimento

- b. Criteri di accertamento dell'inesigibilità dei crediti e modalità di loro applicazione

Stante la decisiva rilevanza dell'accertamento dell'inesigibilità dei crediti TIA ai fini della loro imputazione nei PEF TARI ai sensi del comma 654-bis dell'art. 1 della L. 147/2013, è assolutamente necessario che esso avvenga criteri trasparenti ed oggettivi, applicati da un soggetto terzo rispetto alle parti (SEI, ATO, Comuni).

Va considerato al riguardo che nel corso del procedimento amministrativo è stato rilevato che tutti i crediti TIA in capo ai precedenti gestori, oggetto di trasferimento a SEI, sono stati affidati al recupero di agenti della riscossione, individuati per AISA nell'Ente pubblico Agenzia delle Entrate Riscossione (ex Equitalia) e per Siena Ambiente nella società privata Andreani Tributi Srl, regolarmente iscritta all'apposito Albo presso il MEF per la riscossione dei tributi degli Enti Locali.

Per il concessionario pubblico della riscossione la legge dispone a suo carico l'onere della comunicazione di inesigibilità all'ente creditore, redatta e trasmessa con le modalità stabilite con decreto del Ministero delle Finanze, quale condizione per il discarico delle quote iscritte a ruolo (art. 19 del Dlgs 112/99).

La legge dispone altresì per il concessionario pubblico precise scadenze entro le quali poter presentare all'ente creditore le comunicazioni di inesigibilità, prevedendo per i ruoli consegnati fino al 31 dicembre 2015 una scadenza per singole annualità di consegna partendo dalla più recente, e quindi partendo dal 2022 per i ruoli consegnati nel corso del 2015 a cui far seguito nel 2023 per i ruoli consegnati nel 2014 e così via per le annualità precedenti di consegna (art. 1 della L. 190/2014).

Per il concessionario privato Andreani Tributi la disciplina puntuale della certificazione dell'inesigibilità del credito è contenuta nel Contratto di servizio stipulato in data 17/12/2009 con Siena Ambiente per l'affidamento del servizio di riscossione coattiva dei crediti TIA, atto trasmesso da Siena Ambiente all'Autorità con Nota Prot. 1061 del 1273/2018 e da quest'ultima inoltrata agli altri partecipanti al procedimento con Nota Prot. 1664 del 16/4/2018.

Secondo l'art. 19 del predetto Contratto il Concessionario trasmette a Siena Ambiente, nel termine di tre mesi dall'ultimo atto compiuto, una certificazione dell'impossibilità della riscossione del credito e la documentazione degli atti compiuti ai fini del scarico.

Tale certificazione di irrecuperabilità all'atto delle pratiche chiuse e non rimosse costituisce condizione per ottenere il rimborso dall'Ente creditore delle spese documentate di notifica non recuperabili con l'attività di riscossione.

Appurato pertanto che sia per il concessionario pubblico incaricato da AISA che per il concessionario privato incaricato da Siena ambiente, le disposizioni di legge o di contratto definiscono puntualmente le procedure di comunicazione/certificazione dell'irrecuperabilità del credito, a carico del concessionario e quindi di un soggetto terzo rispetto alle parti (SEI, ATO, Comuni), si ritiene che su di esse si debba basare l'accertamento dell'inesigibilità dei crediti TIA ai fini della loro imputazione nei PEF TARI ai sensi del comma 654-bis dell'art. 1 della L. 147/2013.

Richiamando anche le conclusioni di cui al precedente punto a), appare pertanto opportuno integrare l'Atto di indirizzo emanato con la delibera 18/2017 con la definizione dei criteri di accertamento dell'inesigibilità dei crediti TIA basata sulla disciplina della comunicazione/certificazione dell'irrecuperabilità del credito a carico dei concessionari della riscossione pubblico o privato, secondo le norme rispettivamente di legge o di contratto, avvalendosi di un elemento istruttorio acquisito nel corso del procedimento e non disponibile al momento dell'approvazione della delibera 18/2017.

Non si ritiene invece di poter condividere l'osservazione di SEI Toscana che richiederebbe di applicare per l'accertamento dell'inesigibilità del credito i criteri previsti dalla normativa fiscale (art. 101, co. 5 del DPR 917/1986) per la deducibilità dal reddito di impresa delle perdite su crediti.

All'applicabilità dei criteri fiscali alla fattispecie in esame si può eccepire in primo luogo il dettato letterale della disposizione di cui al predetto comma 654-bis. (*"Tra le componenti di costo vanno considerati anche gli eventuali mancati ricavi relativi a crediti risultati inesigibili con riferimento alla tariffa di igiene ambientale (TIA1), alla tariffa integrata ambientale (TIA2), nonché al tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES).*), che

richiama il concetto di comunicazione di inesigibilità di cui all'art. (art. 19 del Dlgs 112/99), e non il concetto di perdite su crediti rilevanti a fini fiscali.

Si può inoltre eccepire che l'eventuale applicazione di tale criterio fiscale, a differenza del criterio basato sull'attestazione del terzo concessionario della riscossione, affiderebbe l'accertamento dell'inesigibilità dei singoli crediti alle parti (SEI, Comuni, ATO), in contraddittorio tra di loro, con forti rischi di contenzioso o comunque di allungamento dei tempi e costi di elaborazione, stante anche l'ampia numerosità delle posizioni interessate, in gran parte di piccolo importo.

Infine, diversamente da quanto sostenuto nel ricorso di SEI Toscana, si ritengono non rilevanti e comunque non vincolanti ai fini dell'accertamento dell'inesigibilità dei crediti ai sensi del predetto comma 654-bis, le indicazioni riportate nel documento "*Linee guida per la redazione del piano finanziario e per l'elaborazione delle tariffe*" prodotto da un Gruppo di lavoro composto anche, ma non solo, da rappresentanti della Direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale del MEF.

Tale documento è privo di qualsiasi legittimazione di atto normativo e neppure regolamentare e va considerato alla stregua di un documento di studio utile per gli approfondimenti condotti, ma non vincolante sugli esiti delle sue conclusioni.

Questa interpretazione è condivisa dall'Associazione nazionale dei Comuni italiani (ANCI) che con la sua Fondazione IFEL ha espresso nella sua Faq N. 5 del 15/4/2016 la seguente posizione:

Il documento del Mef "Linee guida per la redazione del piano finanziario e per l'elaborazione delle tariffe" è definito è un contributo fornito per agevolare i Comuni nei loro adempimenti, ma non costituisce un vincolo per gli stessi. Pertanto si ritiene che i suggerimenti e i chiarimenti forniti dallo stesso debbano essere utilizzati esclusivamente nella misura in cui siano convincenti e utili alla stesura dei documenti a cui sono finalizzati...

I richiami normativi effettuati dal citato documento del Mef per la redazione del Piano Finanziario riguardo le quote inesigibili (pagg. 20 e seguenti) appaiono incongrui in primo luogo perché il D.P.R. 158/99 non richiama, in questo caso, l'utilizzo di norme civilistiche o fiscali, e comunque quelle richiamate dal Mef riguardo la possibilità di prevedere i crediti inesigibili nei Carc (Costi amministrativi relativi all'accertamento, riscossione e contenzioso) appaiono incongruenti in quanto riguardano norme fiscali e bilancio di esercizio, che viene redatto a consuntivo, e quindi non sono omogenee con il piano finanziario che sostanzialmente rappresenta un bilancio preventivo.

c. frazionamento dell'imputazione nei PEF TARI delle perdite su crediti TIA risultati inesigibili

Il più volte citato comma 654-bis dell'art. 1 della L. 147/2013 non disciplina il momento nel quale le perdite su crediti risultati inesigibili debbano essere imputati ai PEF finanziati dalla TARI.

L'applicazione di un criterio di imputazione delle perdite sui PEF TARI, basato sulla comunicazione di definitiva inesigibilità da parte del concessionario della riscossione,

comporta che, considerati i tempi prolungati che quest'ultimo ha a disposizione per completare le procedure di recupero coattivo, i Comuni abbiano a disposizione un ragionevole lasso di tempo per costituire gradualmente i necessari accantonamenti.

Si può quindi ritenere obiettivamente non equa nei confronti del gestore subentrante l'eventuale ulteriore dilazione, dopo il rilascio della comunicazione di inesigibilità, del riconoscimento del diritto ad imputare sui PEF comunali le perdite subite sui crediti TIA acquistati dai precedenti gestori.

Qualora invece venissero introdotti, a seguito di pronunciamenti giudiziari su istanza del nuovo gestore, criteri più accelerati di imputazione in tariffa dei crediti TIA risultati inesigibili, il tema dovrà nuovamente essere sottoposto all'Assemblea per verificare se i nuovi criteri comportino una rilevante penalizzazione della posizione dei Comuni, privandoli dei tempi tecnici per la costituzione dei necessari accantonamenti, con conseguente rivalutazione, a fini perequativi, dell'ipotesi di un frazionamento, mediante ripartizione su più annualità, dell'imputazione sui PEF TARI delle perdite su crediti risultati inesigibili.

d. Recepimento delle perdite su crediti TIA nel PEF

Il Corrispettivo d'Ambito, approvato dall'Autorità mediante delibera dell'Assemblea d'Ambito, rappresenta il compenso per il servizio dato in concessione al Gestore Unico.

Il Corrispettivo d'Ambito imputato a ciascun Comune non coincide con il rispettivo Piano Economico finanziario del servizio rifiuti da finanziare con la tariffa, in quanto su quest'ultimo incidono anche componenti di diretta competenza del singolo Comune.

Come anche confermato da Anci Ifel (FAQ 5 del 15/4/2016), le perdite su crediti TIA o sul tributo TARES - imputabili sul PEF TARI ai sensi dell'art. 654-bis - vanno trattate nello stesso modo delle perdite su crediti derivanti dal medesimo tributo TARI, rientrando quindi nelle componenti del PEF diverse dalle componenti del PEF su cui si scarica il Corrispettivo d'Ambito, in coerenza del resto con la loro estraneità al rapporto di concessione del servizio.

A differenza di altre leggi regionali di settore (ad es. quella dell'Emilia Romagna), la Legge Regione Toscana 69/2011 (come del resto l'omologa legge veneta) non attribuisce alle locali Autorità d'Ambito la competenza di approvazione dei PEF comunali, come confermato anche da un parere rilasciato dalla Regione Toscana (nota Regione Toscana AOOOGRT-0125284-2014-05-16, ns. Prot. 2634 del 19.05.2014);

Pertanto, in sede di approvazione dei PEF annuali da parte dei rispettivi Consigli Comunali ai sensi del comma 683 dell'art. 1 della L. 147/2013, i Comuni dell'ATO Toscana Sud aggiungeranno al Corrispettivo d'Ambito determinato da ATS per i costi del servizio in concessione, le ulteriori componenti di costo finanziabili con la tariffa, quali appunto le perdite su crediti TIA, TARES o TARI determinate ai sensi del comma 654-bis dell'art. 1 della L. 147/2013.

Ciò premesso, rispetto a quanto indicato nell'Atto di indirizzo potrebbe essere riservato all'Autorità un ruolo più incisivo nella ricognizione annuale dei crediti TIA risultati inesigibili nell'anno precedente, accentrando la raccolta delle comunicazioni di inesigibilità pervenute al nuovo Ente creditore Sei Toscana sia da parte del concessionario pubblico che da parte del concessionario privato.

A seguito dell'acquisizione di tali comunicazioni di inesigibilità, l'Autorità potrebbe assumere una delibera ricognitiva che, pur non confluendo nel Corrispettivo d'Ambito, costituirebbe la base di riferimento per l'inserimento delle perdite su crediti TIA tra le componenti dei PEF comunali oggetto di approvazione da parte dei rispettivi Consigli comunali.

Inoltre, pur nella consapevolezza che l'Autorità non ha un potere dispositivo vincolante nei confronti dei Comuni in materia di voci del PEF diverse dal Corrispettivo d'Ambito, si ritiene opportuno che l'Autorità esprima ai Comuni una raccomandazione, espressione di principi di sana e prudente amministrazione, finalizzata a preconstituire gradualmente le risorse necessarie al pagamento della somma corrispondente alle perdite su tali crediti all'atto dell'accertamento della loro inesigibilità, già a partire dall'esercizio 2019.

La misura dell'accantonamento raccomandato, che in linea generale potrebbe essere quantificata nel 10% dell'importo del prezzo netto di cessione dei crediti TIA, va valutata anche in relazione alla sua sostenibilità nei PEF dei singoli Comuni interessati, prevedendo un limite commisurato al 2% del loro importo.

Confluendo nel PEF, e quindi nella tariffa a carico degli utenti, l'accantonamento disposto dai Comuni genererebbe per loro l'incasso di una somma che, nelle more del definitivo accertamento di inesigibilità, dovrebbe venir anticipato a titolo di acconto al gestore unico, salvo conguaglio all'atto del pagamento dovuto per la maturazione dell'inesigibilità, e a condizione che il gestore unico rispetti i termini stabiliti per la regolazione del debito nei confronti dei precedenti gestori per l'acquisto dei crediti TIA.

e. Verifica del corretto espletamento delle procedure di recupero dei crediti TIA

Dal procedimento è emerso che solo alla conclusione delle attività finalizzate al recupero del credito si può verificare se il soggetto incaricato della riscossione abbia correttamente espletato tutte le procedure di recupero.

Tale verifica non può quindi essere adeguatamente condotta all'atto del trasferimento dei crediti TIA dal precedente gestore al nuovo gestore, se non per i crediti per i quali ne sia stata accertata la definitiva inesigibilità.

E' inoltre emersa l'opportunità di precisare le modalità di verifica del corretto espletamento delle procedure di recupero secondo criteri disciplinati da una norma di legge.

A tale scopo si ritiene di far riferimento al comma 2 dell'art. 19 del DL 112/99 che elenca le cause di perdita del diritto del concessionario al discarico, con conseguente imputabilità

allo stesso della mancata riscossione delle somme iscritte a ruolo, con contestazione da avanzarsi da parte dell'Ente creditore entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità da parte del concessionario.

Tali disposizioni verrebbero estese non solo ai crediti TIA affidati al concessionario pubblico della riscossione, a cui si applica la norma del DL 112/99, ma anche ai crediti TIA affidati al concessionario privato, senza quindi discriminazioni tra i due concessionari, e quindi tra i due precedenti gestori, che potrebbero non essere ritenute adeguatamente motivate.

Quanto al soggetto incaricato della verifica del corretto espletamento delle procedure di recupero, temporalmente collocata dopo il completamento delle attività da parte del concessionario, è emerso dal procedimento che il soggetto maggiormente interessato ad esperirlo è il Comune su cui cade l'onere dell'imputazione delle perdite su crediti TIA nei PEF TARI.

SEI Toscana dovrà pertanto garantire al Comune la messa a disposizione di tutta la documentazione ricevuta dal concessionario sui crediti TIA per i quali sia intervenuto la comunicazione/certificazione di inesigibilità nell'anno precedente a quello di imputazione in tariffa.

ATO potrà a sua volta incaricare, per conto dei Comuni su base volontaria di adesione, un soggetto specializzato nelle verifiche sul rispetto delle procedure di recupero secondo un ampiezza di campionamento liberamente individuata dai singoli Comuni aderenti.

Ove per specifiche posizioni oggetto di verifica il Comune rilevasse motivazioni atte a rifiutare il discarico, ne dovrebbe dar comunicazione a SEI Toscana che, in qualità di Ente creditore subentrato ai precedenti gestori, lo contesterebbe all'agente della riscossione.

Qualora dalla contestazione risultasse che la perdita su crediti è imputabile al concessionario, il discarico verrebbe motivatamente rifiutato con rivalsa nei confronti del concessionario per la perdita subita e conseguente accredito della somma recuperata al PEF del Comune interessato.

Per completezza si segnala che il ricorso di SEI chiede che l'Autorità imputi nel Corrispettivo d'Ambito anche i crediti TIA inesigibili acquistati da SEI dal precedente gestore CSAI, per un importo di circa 300 mila euro, che invece nell'Atto di indirizzo vengono considerati come operazione già conclusa stante la natura "pro soluto" (e quindi definitiva) della cessione, e quindi non rientrante più nella sfera di competenza dell'Autorità.

Tale rilievo sarà oggetto di un distinto procedimento da svolgere con la partecipazione del Comune di Terranuova Bracciolini e del liquidatore di CSA, oltrechè di SEI.

In tale distinto procedimento sarà esaminata anche la richiesta del Comune di Piombino di rivedere il passaggio dell'Atto di indirizzo che esclude dai crediti TIA trasferiti al nuovo gestore le posizioni formatesi in capo all'ex gestore ASIU (o ai suoi eventuali aventi causa).

Procedimento Crediti TIA:

sub-procedimento N. 3: imputazione delle perdite da crediti TIA sui PEF TARI

Ente del procedimento: ATO Toscana Sud (ATS)

Partecipanti: SEI Toscana (SEI)

Atti del sub-procedimento

Protocollo ATS	Mittente	Destinatari	Oggetto
103- 12/1/18	ATS	SEI	Attività finalizzate all'adozione degli atti di competenza dell'Autorità Ato Toscana Sud in materia di Crediti TIA
884-28/2/18	SEI	ATS	Osservazioni su Crediti TIA con rimando al ricorso
1606-12/4/18	ATS	SEI	Convocazione ad incontro finale 18 aprile 2018