Sentenza del 02/03/2018 n. 4958 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

p..1 La società XXXX s.n.c. di Ga.e G. srl, in persona del I.r, impugnava le fatture emesse dalla società A. s.p.a., relative alla T.I.A. anno 2009, chiedendo l'accertamento della illegittimità delle fatture impugnate ed il conseguente loro annullamento; in via subordinata l'accertamento della non debenza dell'i.v.a. sul tributo.

Deduceva di svolgere attività artigianale e che la TIA trovava il suo riferimento nel D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, attuato con D.P.R. n. 158 del 1999; che con delibera n. 11 in data 9.3.2006 il Comune di Rignano sull'Arno aveva approvato una convenzione che regolava i rapporti con la ricorrente, approvando il regolamento di determinazione della T.I.A.; aggiungeva di aver estinto il debito e contestava la determinazione della tassa. Contestava altresì la motivazione della fattura.

Si costituiva la società A. s.p.a. che eccepiva l'inammissibilità del ricorso avverso le fatture e l'applicabilità dell'i.v.a. alla T.I.A. La CTP di Firenze accoglieva in parte il ricorso, dichiarando non dovuta l'i.v.a. sulla T.I.A..

Interponeva gravame la società A. s.p.a. reiterando le medesime difese svolte in primo grado e censurando la sentenza impugnata per aver applicato il principio della non ammissibilità della tassa su tassa e quindi dell'incompatibilità dell'i.v.a. con la natura tributaria della T.I.A. La C.T.R. di Firenze confermava le rationes decidendi della prima sentenza.

Avverso la sentenza n. 89/13/13 depositata il 18.07.2013, la società A.E.R. proponeva ricorso per cassazione affidato a tre motivi di ricorso.

L'ente contribuente non si è costituito.

Il P.G. ha chiesto il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione

p..2. Con primo motivo la ricorrente assume la" violazione e o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 1 e 3, della L. n. 133 del 1994, art. 6, introduttivo della voce 127 sexiesdecies di cui alla Parte Terza della Tabella A, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, violazione e falsa applicazione della L. n. 133 del 1994, art. 6, e D.Lgs. n. 22 del 1997, in relazione all'art. 360, n. 3, per avere la sentenza impugnata escluso la soggezione ad I.V.A. della T.I.A. sulla base della sua natura

tributaria, senza considerare la sua natura di corrispettivo di servizio soggetto invece ad I.V.A., citando all'uopo giurisprudenza di legittimità in materia di servizi aeroportuali.

p..3. Con il medesimo motivo la ricorrente denuncia omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti laddove la sentenza impugnata ha escluso" l'assoggettabilità ad Iva della tariffa di gestione dei rifiuti, per la supposta assenza di un rapporto sinallagmatico tra il servizio di smaltimento dei rifiuti e la controprestazione gravante sugli utenti, beneficiari del servizio", omettendo di applicare il principio contrario affermato dalla giurisprudenza di questa Corte.

p..4 Con il secondo motivo di ricorso, la società censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, il D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 1 e 3 art. 127 sexdecies tab A all., L. n. 133 del 1994, artt. 4 e 6, reiterando le medesime difese svolte con il primo motivo e citando ulteriore giurisprudenza di legittimità.

p..5 Con il terzo motivo la società censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione di ricorso del D.L. n. 78 del 2010, art. 14, e D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238, dolendosi dell'omessa valutazione dell'art. 14 cit e dell'erronea interpretazione del D.L. n. 78 del 2010, il quale ha stabilito che le disposizioni di cui al D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238, si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria. Sostiene dunque la ricorrente che l'incompatibilità tra I.V.A e T.I.A. è esclusa dalla lettera dell'art. 14 cit e dalla corretta applicazione della disposizione interpretativa. Interpretazione che troverebbe conferma nella circolare del Ministero delle Finanze dell'11.11.2010 (richiamata nella parte che interessa nel corpo del ricorso).

p..6. I quattro motivi di ricorso, anche se il primo ed il secondo sono sovrapponibili, da esaminarsi congiuntamente per la loro intima connessione, sono infondati.

La normativa a fondamento delle questioni sollevate è costituita dal D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 49 - con il quale venne soppressa a decorrere dal gennaio 1999, la cd. Tarsu, disponendo che i costi per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade ed aree pubbliche e soggette ad uso pubblico, fossero coperti dai comuni mediante l'istituzione di una tariffa (usualmente denominata Tariffa di Igiene ambientale)- composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti, e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito, e all'entità dei costi di gestione, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio.

La tariffa di cui al D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, è stata soppressa e sostituita con la diversa "Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani" (come testualmente indicato nella rubrica dell'articolo), che una disposizione successiva (D.L. 30 dicembre 2008, n. 208, art. 5, comma 2-quater, (Misure straordinarie in materia di risorse idriche e di protezione dell'ambiente), convertito, con modificazioni, dalla L. 27 febbraio 2009, n. 13, denominò "Tariffa Integrata Ambientale" (di seguito anche TIA2).

La TIA 2 è stata sostituita dal TARES (tributo comunale sui servizi), introdotto dal D.L. n. 201 del 2011, art. 14 convertito dalla L. n. 214 del 2011, ed il TARES è stato sostituito dalla TARI (tassa sui rifiuti), istituita dalla L. n. 147 del 2013, art. 1, commi 639, e seguenti), a decorrere dal 1 gennaio 2014.

La tariffa integrata, in particolare, restava "commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte, sulla base di parametri che tengano anche conto di indici reddituali articolati per fasce di utenza e territoriali" (comma 2), e costituiva "il corrispettivo per lo svolgimento del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani e ricomprende anche i costi indicati dal D.Lgs. 13 gennaio 2003, n. 36, art. 15" (D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238, comma 1, secondo periodo).

Il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238, (Codice dell'Ambiente), che ha istituito la nuova "tariffa" sui rifiuti TIA 2, destinata a sostituire quella di cui al D.Lgs. n. 22 del 1997, ha previsto, al comma 1, che "La tariffa di cui al D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 49 è soppressa a decorrere dall'entrata in vigore del presente art., salvo quanto previsto dal comma 11", il quale recita che "Sino alla emanazione del regolamento di cui al comma 6 e fino al compimento degli adempimenti per l'applicazione della tariffa continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti". Tale regolamento ministeriale non è stato adottato (entro il prorogato termine del 30 giugno 2010), per cui sono rimaste in vigore, ed applicate dai Comuni nei rispettivi territori, per quanto qui d'interesse, sia la TARSU che la TIA 1, quella appunto prevista dal D.Lgs. n. 22 del 1997, alla quale, per effetto della L. n. 296 del 2006, commi 183 e 184 (Finanziaria 2007), sono stati estesi i criteri di determinazione della TARSU. Il D.L. n. 208 del 2008, art. 5, comma 2 quater, convertito dalla L. n. 13 del 2009, ha altresì disposto che, "Ove il regolamento di cui al D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 238, comma 6 non sia adottato dal Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare (entro il 30 giugno 2010), i comuni che intendano adottare la tariffa integrata ambientale (TIA) possono farlo ai sensi delle disposizioni legislative e regolamentari vigenti". Dunque è stata prevista per gli Enti locali, inutilmente decorso il termine del 30 giugno 2010, la facoltà di adottare delibere di passaggio dalla TARSU alla TIA 2, con effetto dal 10 gennaio 2011.

Con il D.L. n. 78 del 2010, art. 14, comma 33, è stato previsto che "le disposizioni di cui al D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 238, si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria. Le controversie relative alla predetta tariffa, sorte successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto, rientrano nella giurisdizione dell'autorità giudiziaria ordinaria", e ciò al fine di sottoporre ad IVA le somme versate, in passato, a titolo di TIA. A detta norma non è stata riconosciuta natura interpretativa (Cass. S.U. n. 26268/2016) in considerazione del fatto che la giurisprudenza della Corte Costituzionale e della Corte di Cassazione era, già al momento della entrata in vigore del D.L. n. 78 del 2010, pacificamente orientata nel senso di ritenere la natura tributaria e non di corrispettivo della TIA 1 (Cass., S.U. n. 5078/2016; Cass. S.U. n. 23114/2015). Dunque fino alla scadenza del termine per l'emanazione del regolamento di cui al D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, art. 238, comma 6 (il 30 giugno 2010), i Comuni dovevano continuare ad applicare le discipline regolamentari vigenti in materia di TIA, ritenuta essere una mera variante della TARSU disciplinata dal D.P.R. 15 novembre 1993, n. 507, di cui conservava la qualifica di tributo (Cass. nn. 14903 del 2010; 25929 del 2011; 9600 del 2012; 2320, 3293 e 5831 del 2012; 11157 del 2013, 4723 del 2015; 23114 del 2015; n. 17271 del 2017).

Ne consegue che per il periodo in esame, anno 2009, la natura della tariffa applicata alla contribuente aveva natura tributaria, con conseguente applicabilità dei principi ad essa afferenti (v. Cass. n. 453 del 2018; Cass. n. 455 del 2018; Cass. n. 22535 del 2017).

p.. 4. Tanto premesso quanto al regime normativo e alla evoluzione legislativa della TIA, in considerazione nella fattispecie, con riferimento ai motivi di ricorso, la quinta sezione di questa Corte, con orientamento costante ha affermato:" la tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, istituita dal D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 49, non è assoggettabile ad IVA, in quanto essa ha natura tributaria, mentre l'imposta sul valore aggiunto mira a colpire una qualche capacità contributiva che si manifesta quando si acquisiscono beni o servizi versando un corrispettivo, in linea con la previsione di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 3, non quando si paga un'imposta, sia pure destinata a finanziare un servizio da cui trae beneficio il medesimo contribuente (Sentenza n. 3293 del 02/03/2012; Sez. 5, Sentenza n. 3756 del 09/03/2012; Sez. 5, Sentenza n. 5831 del 13/04/2012).

Le S.U., con sentenza n. 5078 del 15/03/2016, hanno definitivamente ribadito la natura tributaria della tariffa (TIA) ed hanno escluso l'elemento di sinallagmaticità del rapporto tra soggetto prestatore del servizio ed utenti, difettando una funzione di scambio tra servizio che assolve ad esigenze pubbliche generali e valore tariffario applicato, essendo imposto all'utente il prelievo anche in assenza di controprestazione.

Tale determinazione trova il suo fondamento negli elementi autoritativi che caratterizzano la cd. T.I.A., elementi costituiti dall'assenza di volontarietà nel rapporto fra gestore ed utente, dalla totale predeterminazione dei costi da parte del soggetto pubblico - essendo irrilevanti le varie forme di attribuzione a soggetti privati di servizi (ed entrate) pubblici - nonchè dall'assenza del rapporto sinallagmatico a base dell'assoggettamento ad IVA (D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 3 e 4).

Questo indirizzo è altresì conforme all'art. 13 della direttiva 2006/112 CE secondo cui "Gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni".

Il ricorso va dunque rigettato; nulla va statuito sulle spese, stante la mancata costituzione in giudizio della parte intimata.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso.

P.Q.M.

La Corte di Cassazione;

Rigetta il ricorso;

Sussistono i presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo dì contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della sezione tributaria, il 7 febbraio 2018.

Depositato in Cancelleria il 2 marzo 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza