# Sentenza del 30/04/2019 n. 11407 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

1. La soc. N. srl, proprietaria di uno stabilimento per la produzione e il confezionamento di vernici e di solventi posto in comune di (OMISSIS) (Lu), proponeva ricorso nei confronti della A. Servizi Ambientali spa (società di gestione del servizio di raccolta e smaltimento di rifiuti per conto del Comune di Capannori) avverso gli atti di accertamento n. (OMISSIS) relativi alla T.I.A. (Tariffa di Igiene Ambientale) per gli anni di imposta 2001-2005.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Lucca, rigettava il ricorso.

3. Sull'appello interposto dal contribuente, la Commissione Regionale Tributaria della Toscana confermava la sentenza di primo grado e la Corte di Cassazione, investita dal ricorso del contribuente, con sentenza n. 5836/2012, respingeva il primo motivo relativo ai locali tassabili per mancato adempimento dell'onere della prova in ordine all'ammontare della riduzione dei rifiuti prodotti ed accoglieva gli altri motivi afferenti i residui profili di gravame avverso la sentenza di primo grado, essendosi la CTR limitata ad affermare che le questioni erano state tutte adeguatamente affrontate e risolte dal giudice di primo grado, cassava la sentenza e rinviava ad altra Sezione della CTR.

4. LA CTR, in sede di giudizio di rinvio, respingeva nuovamente l'appello ritenendo infondati tutti i profili di impugnazione non esaminati nella cassata sentenza.

5. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per Cassazione N. srl affidandosi a quattro motivi. A. spa si è costituita depositando controricorso e producendo memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo lamenta il ricorrente la violazione degli artt. 1, 32 e 33 del Regolamento del Comune di Capannori approvato con Delib. di c.c. 13 aprile 2014, n. 28, del D.Lgs. n. 4476 del 1997, art. 52, comma 1, del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 nonchè degli artt. 1387 c.c. e segg. e dell'art. art. 1703 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

In particolare la CTR avrebbe erroneamente riconosciuto al Direttore Generale della società gestrice del servizio poteri accertativi del tributo del tutto differenti dal mero potere esecutivo risultante dal certificato camerale, di riscuotere la TIA.

1.1. Con il secondo motivo viene dedotta la violazione dell'art. 33 del Regolamento TIA del Comune di Capannori vigente nel periodo di imposta per cui è causa all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere il gestore del servizio, attraverso il proprio incaricato, proceduto ai rilievi e alle misurazioni delle superfici dei locali senza aver previamente avvisato N. srl come imposto dalla norma regolamentare.

1.3 Con il terzo motivo viene denunciata violazione della L. n. 133 del 1999, art. 6, comma 13, per aver ritenuto applicabile l'Iva alla TIA in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 3.

1.4 Con il quarto motivo si duole la ricorrente della violazione dell'art. 112 c.p.c. con riferimento alla domanda sulla applicazione di penalità ed interessi in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

2. Il primo motivo nella parte in cui viene contestata la delega da parte del Comune di Capannori ad A. ad emettere avvisi di accertamento in quanto non ricompresa nella convenzione relativa all'affidamento della riscossione della Tariffa di igiene Ambientale è inammissibile in quanto si tratta di questione sollevata per la prima volta nel giudizio di rinvio dalla Cassazione.

Nei giudizi di primo e secondo grado il contribuente si era solo lamentato della carenza dei poteri, risultante dalla visura camerale della società di gestione, da parte del Direttore Generale di A., per la emanazione degli atti di accertamento della TIA.

2.1 Va in ogni caso rilevata l'infondatezza della censura.

2.2 Fermo restando, come riconosciuto dalla stessa ricorrente, che le norme regolamentari espressamente prevedono un potere di accertamento in capo alla società di gestione del servizio per conto del comune, va rilevato che anche nell'art. 5 della citata convenzione, rubricato "recupero dell'evasione" si fa riferimento ad un potere di accertamento laddove si prevede che "nell'ambito di espletamento del servizio oggetto del presente atto A. si impegna ad effettuare le necessarie verifiche al fine del recupero di evasioni totali e parziali".

2.3 Ad ogni buon conto, come affermato dalla Corte Costituzionale nella sentenza nr. 238/2009 "la normativa riguardante la TIA pone un collegamento ex lege tra la gestione del servizio e i poteri di accertamento, con la conseguenza che il solo fatto dell'affidamento a terzi della gestione del servizio comporta la delega a questi del potere di accertamento e del potere di stare in giudizio in luogo del Comune, analogamente a quanto avviene per la Tarsu".

2.4 Da ultimo anche questa Corte ha enunciato il seguente principio "in materia di tariffa d'igiene ambientale, ai sensi del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, commi, 8, 9 e 13, mentre l'attività impositiva delegata dalla legge statale spetta in via esclusiva al comune, che determina l'"an" ed il "quantum" della tariffa, al soggetto terzo affidatario del servizio, in forza di specifica convenzione, compete l'attività di gestione e di recupero del tributo in cui rientra l'emissione degli avvisi di accertamento".

2.5 Venendo alla questione della legittimazione del Direttore, risulta accertato, attraverso la produzione delle visure camerali della A., che al Direttore Generale sia stato attribuito il potere "di riscuotere crediti della società anche in via di compensazione ed in via transattiva" di

"emettere fatture, note di debito e di accredito, concedere dilazioni" e quello di eseguire "nell'ambito dell'applicazione della TIA, tutti gli atti relativi alla emissione, riscossione delle fatture, nonchè definire le controversie in sede di accertamento con adesione concedendo dilazioni di pagamento".

2.6 Secondo un recente orientamento giurisprudenziale (cfr. Cass. 5970/2015, 5974/2015) dal quale questo Collegio non intende discostarsi "considerato il direttore generale - con riferimento alle deleghe conferitegli come effetto della volontà negoziale dell'ente - come un mandatario nei confronti della società, il relativo contenuto dell'attività deve intendersi comprensivo non solo degli atti per i quali il mandato è stato conferito, ma anche di quelli, giuridici o materiali, che si rendano necessari per il loro compimento (cfr. in relazione all'art. 1708 c.c., comma 1, Cass. civ. sez. 3 12 dicembre 2005, n. 27335). Orbene - se il direttore generale è titolare oltre che delle attribuzioni sopra elencate di cui ai menzionati punti 3 ("riscuotere crediti della società, anche in via di compensazione ed in via transattiva") e 4 "emettere ed accettare fatture delle deleghe, note di addebito e di accredito, concedere dilazioni" - specificamente (punto 14) del potere di eseguire "nell'ambito dell'applicazione della TIA, tutti gli atti relativi all'emissione, riscossione delle fatture, nonchè definire le controversie in sede di accertamento con adesione, concedendo anche dilazioni di pagamento", non può fondatamente negarsi che possa emettere anche avvisi di accertamento. Ciò in forza di due ragioni essenziali: in primo luogo perchè l'attività di fatturazione presuppone, necessariamente, non solo la cura dell'attività propriamente contabile ad essa legata, ma anche il compimento di ogni altra attività propedeutica a quantificarne l'importo, segnatamente l'attività di determinazione dell'imponibile. In secondo luogo perchè l'espressa attribuzione in capo al direttore generale del potere di definizione delle controversie in sede di accertamento con adesione, implica che, ove riconosciute pienamente fondate le ragioni del contribuente ed allo scopo di evitare un contenzioso che veda la società soccombente, il direttore generale possa anche annullare l'atto impositivo; sicchè non sarebbe giustificabile, sul piano logico - giuridico, escludere che il direttore generale possa emettere un atto impositivo che viceversa ha il potere di annullare."

3. Il secondo motivo non merita accoglimento.

3.1 Non è stabilita dal Regolamento del Comune di Capannori alcuna comminatoria per l'inosservanza da parte del soggetto gestore dell'obbligo, ivi previsto, della comunicazione di preavviso di cinque giorni prima dell'esecuzione del sopralluogo per l'accertamento della esatta superficie tassabile.

3.2 Trattasi, quindi di mera irregolarità, che secondo il consolidato orientamento giurisprudenziale (cfr. Cass. 3253/2011, 13230/2009, 4598/2010, 15713/2009) non determina l'illegittimità dell'accertamento che su tale sopralluogo si fonda.

3.3 In particolare questa Corte (cfr Cass. 1720/2009) esaminando il D.L. n. 66 del 1989, art. 4, comma 5, che in materia di Iciap prevede una procedura finalizzata a consentire all'Amministrazione la verifica della dichiarazione del contribuente simile a quella contenuta nella normativa secondaria sopra citata ha affermato che "il fatto che il Comune proceda alla verifica in loco senza previo invio dei questionari e senza autorizzazione del sindaco e comunicazione preventiva della data di accesso legittima il contribuente a rifiutare l'accesso, ma

non rende illegittimo lo stesso nel caso in cui il contribuente lo abbia comunque consentito nè rende inutilizzabili i risultati della verifica".

3.4 Nel caso di specie risulta in punto di fatto accertato dalla CTR che "la rilevazione delle superfici tassabili è avvenuta...per conto della A. mediante accesso ai locali della società ricorrente, alla presenza di un addetto della stessa società; l'accesso è stato volontariamente consentito e non è avvenuto contro la volontà del ricorrente, l'addetto ha partecipato alle operazioni ed ha avuto copia della scheda".

4. E', invece, fondato il terzo motivo.

4.1 Come questa Corte con innumerevoli pronunce (cfr tra le tante Cass. S.U. 14903/2010 e n. 25929/2011, Cass. 3293/7341 del 2012 8383/2013 4723/2015) ha avuto modo di chiarire, sulla base di quanto affermato dalla Corte Costituzionale con la sentenza nr. 238/2009 (confermata dall'ordinanza nr. 64/2010) la TIA ha natura tributaria e, quindi, non è soggetta ad Iva dal momento che l'Iva come qualsiasi altra imposta deve colpire una qualche capacità contributiva. Ed una capacità contributiva si manifesta quando un soggetto acquisisce beni o servizi versando un corrispettivo, non quando paga un'imposta, sia pure "mirata" o "di scopo" cioè destinata a finanziare un servizio da cui trae beneficio il soggetto stesso.

La CTR applicando l'Iva sulla tariffa non ha fatto corretta applicazione dei suesposti principi di diritto.

5 Va, infine, respinto il quarto motivo.

5.1 La sentenza della CTR in sede di rinvio, a differenza di quella annullata, ha motivato, sia pur succintamente, circa la debenza degli interessi e delle penalità, conteggiate solo con l'accertamento del 2005, affermando che l'applicazione degli accessori e delle sanzioni trova espressa previsione nel regolamento comunale.

5.2 Non è, quindi, configurabile alcun vizio di omessa pronuncia.

6. La sentenza di appello va, quindi, cassata e la causa può essere decisa nel merito non essendo necessari ulteriori accertamenti con parziale accoglimento dell'originario ricorso ed eliminazione dell'Iva dall'importo oggetto degli accertamenti.

6.1 Sussistono i presupposti, in considerazione del parziale accoglimento del ricorso, per compensare le spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il terzo motivo di ricorso, rigetta tutti gli altri motivi, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito accoglie il ricorso proposto dal contribuente in punto di eliminazione dell'Iva.

- Compensa interamente tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 7 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 30 aprile 2019

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza