Sentenza del 22/02/2019 n. 5298 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La spa T. ricorre, con sette motivi, per la cassazione della sentenza 9 aprile 2015, n.630, con cui la commissione tributaria regionale della Toscana ha dichiarato legittimi gli avvisi di accertamento emessi nei confronti di essa ricorrente dalla A. Servizi Ambientali spa, incaricata della gestione del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti per il comune di Capannori (LU), relativi alla tariffa degli anni 2006-2009, pretesa, con interessi ed Iva, per lo smaltimento dei rifiuti prodotti in un complesso immobiliare costituito da spazi destinati alla lavorazione di tubi in cartone, da spazi ad uso ufficio e da aree accessorie, che l'A. aveva verificato essere di estensione tassabile maggiore rispetto a quella in relazione alla quale la tariffa era stata pagata.

2. La A. resiste con controricorso, illustrato con memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, la contribuente lamenta plurime violazioni dell'art. 112 c.p.c.: per un verso, per avere la commissione riproposto il testo della sentenza di primo grado e così, sostanzialmente, omesso di pronunciare sui motivi di appello relativi alla dedotta nullità degli avvisi per carenza, da parte di A. , del potere di eseguire attività di accertamento della tariffa, alla denunciata illegittimità degli avvisi per essere gli stessi conseguenti a verifiche sulla estensione dell'impianto industriale effettuate nel 2005, senza il rispetto del reg. Tia, art. 32, del comune di Capannori e da considerarsi in ogni caso superate dalla denuncia della variazione delle superfici imponibili depositata da essa ricorrente nel gennaio 2102 presso l'A.; per avere, la commissione, per altro verso, taciuto sulla dedotta illegittimità della pretesa impositiva perchè avanzata senza tener conto del fatto che essa ricorrente aveva prodotto, almeno negli spazi destinati alla attività produttiva, rispetto ai quali gli spazi con diversa destinazione erano di estensione tanto modesta da apparire trascurabili, solo rifiuti speciali non assimilabili ai rifiuti urbani per ragioni quantitative e, come tali, esclusi dal servizio di raccolta e smaltimento correlato alla tariffa; per avere la commissione, infine, riformato, in assenza di domanda dell'A. , la sentenza di primo grado la quale aveva escluso la debenza dell'Iva sulla tariffa.

2. Con il secondo motivo di ricorso, la contribuente lamenta, in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omesso esame di fatti decisivi per la decisione della controversia e oggetto di discussione tra le parti, costituiti dalla non tassabilità delle aree produttive in quanto destinate ad attività determinative di rifiuti speciali non assimilabili agli urbani, indicati nei modelli unificati di dichiarazione ambientale (Mud) prodotti con il ricorso originario.

3. Con il terzo motivo di ricorso, la contribuente lamenta, in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 52, comma 1, integrativo del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, e del Reg. del comune di Capannori. artt. 1, 32 e 33, approvato con Delib. 13 aprile 2004, n. 28, per avere la commissione confermato la decisione di primo grado in punto di sussistenza del potere del direttore della A. di emettere gli avvisi di accertamento in parola, in contrasto con le disposizioni legislative e regolamentari sopradette avendo il comune di Capannori delegato alla A., con apposita convenzione, soltanto il potere di riscossione e non anche il potere di accertamento della tariffa.

4. Con il quarto motivo di ricorso, la contribuente lamenta, in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del Reg. del comune di Capannori, art. 32 e dell'art. 28, approvato con Delib. 13 aprile 2004, n. 26, per avere la commissione, da un lato, ritenuto legittimi gli avvisi di accertamenti malgrado fossero stati emessi a seguito di verifiche dell'estensione dell'impianto produttivo effettuate dall'A. senza il preavviso di cinque giorni previsto dal predetto art. 32, da un altro lato, ritenuto non influente la denuncia di variazione delle superfici tassabili presentata da essa ricorrente ad A. nel gennaio 2012, perchè suscettiva di produrre effetti per gli anni successivi (e non per quelli pregressi oggetto di accertamento), laddove invece tale denuncia avrebbe dovuto essere considerata, ai sensi del Reg., art. 28, retroattiva cioè efficace fino dal giorno del verificarsi delle variazioni.

5. Con il quinto motivo di ricorso, la contribuente lamenta, in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 2, e art. 49, e del Reg. del comune di Capannori, art. 17, approvato con Delib. 13 aprile 2004, n. 27, nonchè del Reg. approvato, in pari data, con Delib., n. 28, per avere la commissione negato che essa ricorrente avesse dato prova della sussistenza dei presupposti richiesti per la riduzione della parte variabile della tariffa, prevista per la produzione e l'autosmaltimento di rifiuti speciali assimilati, laddove invece essa ricorrente, avendo fatto valere, in primo luogo, di non essere tenuta a pagare la tariffa, quanto meno per le aree dello stabilimento destinate all'attività produttiva, avrebbe dovuto essere dichiarata esente dal tributo avendo dimostrato, mediante modelli Mud, di avere prodotto e smaltito in proprio rifiuti speciali non assimilabili agli urbani perchè eccedenti il limite quantitativo di assimilabilità previsto dal cit. Reg., art. 17.

6. Con il sesto motivo di ricorso, la contribuente lamenta, in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 1, per avere la commissione ritenuto la tariffa soggetta ad Iva.

7. Con il settimo motivo di ricorso, la contribuente lamenta in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa motivazione "in riferimento alla domanda di annullamento delle penali ed interessi", per avere la commissione omesso di pronunciare su tale domanda basata sulla dedotta assenza di intenzione di essa ricorrente di sottrarsi al pagamento del dovuto.

8. Per ordine logico vanno esaminate le due questioni concernenti la nullità degli avvisi di accertamento in quanto emessi dalla A. e non dal comune di Capannori, essendo quest'ultimo e non la prima - a dire della ricorrente - il soggetto legittimato alla attività di accertamento della tariffa, ed in quanto sottoscritti dal direttore invece che dal presidente dell'A.. L'una questione è stata sollevata sotto il profilo dell'omessa pronuncia per avere la commissione regionale solo

ribadito quanto affermato dalla commissione provinciale, con il primo motivo di ricorso, e sotto il profilo della violazione di legge, con il terzo motivo di ricorso; l'altra questione è stata sollevata solo sotto il profilo dell'omessa pronuncia. Deve, in proposito, osservarsi, sotto il primo profilo, che le questioni sono in sè e per sè inammissibili non potendosi denunciare quale omessa pronuncia la conferma della pronuncia di primo grado; sotto il medesimo profilo, anche ove riqualificate come denuncia di mera apparenza della motivazione -vizio inquadrabile nella nullità della sentenza per violazione del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, e quindi per violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, -, dette questioni sono infondate:

si legge nella sentenza impugnata che la commissione condivide quanto affermato dai giudici di primo grado i quali avevano constatato che il direttore aveva "ottenuto le necessarie autorizzazioni per firmare validamente gli avvisi di accertamento" e che il potere dell'A. di svolgere attività di accertamento della debenza della tariffa deriva dal nesso, riconosciuto dalla Consulta nella sentenza n. 238 del 2009, "tra gestione del servizio e potere di accertamento": la prima affermazione, legandosi alle risultanze dello statuto di A. (dalla stessa prodotto in primo grado come documento 9 e, in questa sede come documento 4) dai cui punti 4 e 14 emerge la delega al direttore di poteri inclusivi di quello di accertamento, è motivata in termini concreti e non meramente apparenti; la seconda affermazione è motivata tramite rinvio alla ridetta sentenza 238/2009 della Consulta in modo altrettanto concreto e non meramente apparente. Sotto il profilo, poi, della violazione di legge, la questione relativa al potere di A. di accertare la debenza della tariffa, è parimenti infondata in quanto, ai sensi del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49, commi 9 e 13, (secondo cui "la tariffa è applicata dai soggetti gestori nel rispetto della convenzione e del relativo disciplinare" e "la tariffa è riscossa dal soggetto che gestisce il servizio"), il soggetto cui il comune affida il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti riscuote la tariffa e può applicarla, ossia anche accertarne la debenza nel rispetto della convenzione di affidamento, talchè, come affermato nella sentenza n. 238/2009 della Corte Cost., richiamata dalla sentenza impugnata, vi è "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 dei poteri di accertamento". Si aggiunge che questa Corte, con ordinanza n. 17491 del 14 luglio 2017, ha parimenti affermato che, "ai sensi del 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". Oltre a questo, nel caso di specie, secondo quanto si legge a pagina 18 del ricorso per cassazione, il regolamento Tia del Comune di Capannori "espressamente attribuisce alla A. il potere di accertamento della tariffa". A fronte di quanto sopra, è all'evidenza non conducente per la T. evidenziare che la convenzione tra comune di Capannori ed A., versata in atti con l'originario ricorso e riprodotta nelle pagine 20 ss. del ricorso per cassazione, era relativa alla sola riscossione della tariffa.

9. L'ulteriore questione - relativa alla dedotta illegittimità degli avvisi perchè conseguenti a verifiche sulla estensione dell'impianto industriale effettuate senza il rispetto del Reg. Tia, art. 32, approvato dal comune di Capannori con Delib. 13 aprile 2014, n. 26, e da considerarsi in ogni caso superate dalla denuncia della variazione delle superfici imponibili depositata nel gennaio 2012, da essa ricorrente presso l'A. -, prospettata sotto il duplice profilo della omessa pronuncia

(da intendersi, anche, come carenza di motivazione effettiva) con il primo motivo di ricorso, e, con il quarto motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, come violazione del predetto Reg. comunale, artt. 32 e 28 è infondata sotto il primo profilo ed inammissibile sotto il secondo. In particolare, non sussiste difetto di pronuncia perchè i giudici di appello hanno espressamente e motivatamente affermato che per le modalità con cui si era svolto l'accertamento non vi era stata alcuna violazione dell'art. 32, aggiungendo, in riferimento all'art. 28 (richiamato dalla ricorrente per sostenere che la propria denuncia di variazione delle superfici accertate nel 2005, presentata nel gennaio 2012, avrebbe dovuto essere considerata come avente effetto, ai fini del calcolo della tariffa, dal momento del verificarsi della denunciata variazione, ossia dal 2006), che la denuncia non poteva avere alcuna influenza sugli avvisi in questione perchè presentata "in data successiva alla notifica" degli avvisi medesimi. Per quanto concerne il profilo della violazione o falsa applicazione di legge, l'inammissibilità, specificamente ai sensi dell'art. 366 c.p.c., deriva dal fatto che il motivo di ricorso con cui la questione è proposta non contiene la integrale trascrizione delle norme del regolamento evocate nè richiama ad un allegato del ricorso recante quelle norme e pertanto difetta di autosufficienza (Cass. n. 12786 del 29/05/2006: "Ai fini dell'ammissibilità del ricorso per cassazione avverso l'applicazione della tassa sui rifiuti solidi urbani (TARSU) per violazione del regolamento di un Comune, ove siano sollevate censure che comportino l'esame di detto regolamento, è necessario, per il principio di autosufficienza del ricorso, che le norme del regolamento invocate siano interamente trascritte o allegate, non operando, con riguardo alle norme giuridiche secondarie, il principio "iura novit curia", e non rientrando, pertanto, la conoscenza dei regolamenti comunali tra i doveri del giudice che, solo ove disponga di poteri istruttori, può acquisirne diretta conoscenza, indipendentemente dall'attività svolta dalle parti").

10. La questione concernente la legittimità degli avvisi di accertamento in quanto emessi senza tener conto della dedotta non assimilabilità, per eccedenza rispetto ai limiti quantitativi fissati dal regolamento del comune di Capannori approvato con Delib. 13 aprile 2004, n. 27, ai rifiuti urbani, dei rifiuti speciali originati dall'attività produttiva svolta dalla ricorrente sulle superfici del complesso immobiliare a ciò specificamente destinate, sollevata sotto il profilo dell'omessa pronuncia con il primo motivo e con il secondo motivo di ricorso e, sotto il profilo della violazione di legge, con il quinto motivo di ricorso, è, sotto il primo profilo, fondata, sotto il secondo inammissibile. Precisamente: sono mancate, da parte della commissione tributaria regionale, una valutazione - da condursi con riguardo alle risultanze dei documenti depositati dalla ricorrente in allegato al ricorso originario (e riprodotti in copia alle pagine da 41 a 44 del ricorso per cassazione) e alla luce della Delib. del Consiglio comunale di Capannori n. 27 del 2004, art. 17 - ed una presa di posizione, in ordine alla assimilabilità o non assimilabilità dei rifiuti speciali in parola ai rifiuti urbani. La questione è centrale posto che il D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, art. 49, laddove stabilisce che "la tariffa deve essere applicata nei confronti di chiunque occupi oppure conduca locali, o aree scoperte ad uso privato non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale", salva l'applicazione di un "coefficiente di riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi", chiaramente presuppone l'assoggettamento alla Tia dei soli rifiuti urbani e (salvo il diritto ad una

riduzione) di rifiuti assimilati "smaltiti in proprio", con esclusione invece dell'assoggettamento alla (parte variabile della) Tia dei rifiuti speciali non assimilati, per ragioni qualitative o quantitative, ai rifiuti urbani.

Per quanto concerne invece il profilo della violazione o falsa applicazione di legge, la questione è inammissibile: la pronuncia omessa non può essere errata.

11. In ragione di quanto sopra, il primo motivo di ricorso in parte qua, e il secondo, devono essere accolti.

12. Il settimo motivo resta assorbito.

13. La questione relativa alla applicazione dell'Iva sulla tariffa, oggetto del primo e del sesto motivo di ricorso - non assorbita in quanto involgente l'intera pretesa o non solo la parte relativa alla tariffa richiesta sulle aree destinate alla produzione dei rifiuti speciali -, che potrebbe essere fondata anche sotto il profilo della violazione dell'art. 112 c.p.c., (ove la ambigua formula usata dalla CTR, secondo cui l'appello della T. doveva essere "preso in esame unitamente all'appello incidentale di A. che contesta i motivi di doglianza di parte contribuente", fosse letta come facente improprio uso dell'espressione "appello incidentale" per un atto contenente solo contestazioni dell'appello), va comunque, certamente risolta in senso favorevole alla ricorrente in accoglimento al sesto motivo di ricorso, posto che, come le Sezioni Unite di questa Corte hanno definitivamente chiarito (Sez.U, sentenza n. 5078 del 15/03/2016), la tariffa, "avendo natura tributaria, non è assoggettabile all'IVA, che mira a colpire la capacità contributiva insita nel pagamento del corrispettivo per l'acquisto di beni o servizi e non in quello di un'imposta, sia pure destinata a finanziare un servizio da cui trae beneficio il medesimo contribuente".

13. In ragione di quanto precede, il sesto motivo di ricorso deve essere accolto, con assorbimento del primo in parte qua.

14. Con riferimento al secondo motivo di ricorso e con riguardo al primo, per la parte in cui questo prospetta la medesima questione del secondo, la sentenza impugnata deve essere cassata e la causa deve essere rimessa alla commissione tributaria regionale della Toscana in diversa composizione per nuovo esame.

15. Con riferimento al sesto motivo di ricorso, non essendovi accertamenti in fatto da svolgere, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., con accoglimento dell'originario ricorso della società contribuente per essere l'Iva non applicabile alla tariffa.

16. Il giudice del rinvio deciderà delle spese anche del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

la Corte accoglie, nei limiti di cui in motivazione, il primo motivo di ricorso, accoglie altresì il secondo e il sesto motivo, dichiara assorbito il settimo, rigetta i restanti motivi, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti; con riguardo al primo motivo, per la parte accolta, e al secondo motivo, rinvia alla commissione tributaria regionale della Toscana in diversa composizione; con riguardo al sesto motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata e,

decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente dichiarando l'Iva non dovuta sulla tariffa;

rinvia alla commissione tributaria regionale della Toscana per la liquidazione delle spese dell'intero giudizio.

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

Depositato in Cancelleria il 22 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza