Sentenza del 15/03/2019 n. 7384 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1.- La società M. s.r.l. azienda che produce e commercializza piante essiccate e fiori con sede nel Comune di Capannori (Lucca), ove è titolare di un capannone industriale, ha ricevuto diversi avvisi di accertamento relativi alla TIA degli anni 2001/2002/2003/2004/2005/2006. La società ha impugnato gli avvisi innanzi alla CTP di Lucca, agendo nei confronti della s.p.a. A. quale società incaricata del servizio pubblico di gestione e del Comune di Capannori, con più ricorsi che sono stati riuniti.

2.- La CTP con sentenza del 22 maggio 2008, depositata il 7 luglio 2008 ha dichiarato inammissibile il ricorso n. 915 del 2006 per tardività e ha respinto gli altri.

3.- Avverso la predetta sentenza ha proposto appello la M.. La CTR della Toscana, con sentenza pronunciata in data 17 settembre 2010 e depositata il 7 aprile 2014, non notificata, ha accolto l'appello, dichiarando tempestivi i ricorsi, non soggetta alla quota variabile della TIA le superfici ove si producono rifiuti speciali, e non soggetti ad IVA gli importi richiesti dalla s.p.a. A. a titolo di TIA; ha inoltre dichiarato che viene in applicazione la tabella 103 e non la 120, e infine dichiarato il difetto di legittimazione passiva del Comune di Capannori.

4.- Avverso la predetta sentenza propone ricorso la società A. affidandosi a sei motivi di ricorso. Non si è costituita la società M.. La ricorrente ha depositato una memoria.

Motivi della decisione

5.- Con il primo motivo di ricorso la parte lamenta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21 e del regolamento comunale della disciplina dell'accertamento con adesione del Comune di Capannori.

La parte premette che si pone un problema di tardività solo con riferimento al ricorso (di primo grado) n. 915 del 2006. L'avviso di accertamento era stato notificato in data 21 novembre 2005, in data 11 gennaio 2006 il contribuente aveva presentato istanza di accertamento con adesione e il procedimento si era concluso con verbale di mancato accordo del 24 marzo 2006: il contribuente ha poi proposto ricorso alla Commissione tributaria in data 19 aprile 2006.

La CTR, in riforma della sentenza di primo grado, ha ritenuto il ricorso tempestivo, atteso che, presentata l'istanza di accertamento con adesione, il verbale di mancato accordo non interrompe il termine di sospensione per presentare ricorso, di 90 giorni dalla presentazione

della istanza. Di contro la società ricorrente sostiene che il regolamento del Comune legittimamente prevede che in tutti i casi di chiusura con esito negativo del procedimento il termine per la impugnativa debba riprendere a decorrere anche qualora non siano trascorsi i 90 giorni previsti dal D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6.

5.1.- La censura è infondata: la CTR ha fatto applicazione del principio affermato da questa stessa Corte secondo il quale "in tema di accertamento con adesione, la sospensione per 90 giorni del temine ordinario di impugnazione dell'atto impositivo, nella specie relativo alla tariffa di igiene ambientale, conseguente alla presentazione dell'istanza di definizione da parte del contribuente, non è interrotta dal verbale di constatazione del mancato accordo tra questi e l'Amministrazione finanziaria, poichè tale atto, in considerazione delle finalità del procedimento, come evidenziate dall'ordinanza della Corte costituzionale n. 140 del 2011 in relazione al D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6, diretto a favorire una soluzione concordata della controversia, ed in mancanza di un'espressa disposizione normativa, non può essere equiparato nè ad una definitiva rinuncia all'istanza, nè a un epilogo comunque definitivamente conclusivo del medesimo procedimento" (Cass. civ. sez. V, n. 3762/2012, con specifico riferimento al regolamento del Comune di Capannori).

6. Con il secondo motivo di ricorso la parte lamenta la violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 22 del 1997, artt. 21 e 49 del regolamento del Comune di Capannori, in tema di assimilazione rifiuti e la violazione dell'art. 2697 c.c., in merito all'onere della prova sulla sussistenza delle condizioni per fruire della riduzione della TIA. La CTR ha ritenuto che mentre la quota fissa per la TIA è sempre dovuta dal contribuente, la quota variabile non è dovuta per le superfici ove si producono rifiuti speciali non assimilati raccolti a cura e spese del contribuente. Ove vengano prodotti rifiuti promiscui - urbani e speciali - è dovuta anche la quota variabile con congrua riduzione, sempre che il Comune o l'ente gestore diano prova della "promiscuità" dei rifiuti prodotti (urbani e speciali). Nella fattispecie - secondo la CTR - a fronte del fatto che la società ha sempre dichiarato e dimostrato di avere prodotto rifiuti speciali e di averli smaltiti a propria cura e spese, era onere del Comune o dell'ente gestore accertare e non semplicemente presumere la promiscuità dei rifiuti prodotti (urbani e speciali) al fine di potere pretendere anche la quota variabile, previa riduzione.

Secondo la A. tale ricostruzione è erronea: in primo luogo sostiene che per gli anni anteriori al 2004 (anno in cui è intervenuta la delibera di assimilazione) la società di gestione non ha applicato la quota variabile alle aree che godevano dell'esonero e che la CTR non lo ha rilevato. Inoltre, prosegue la ricorrente, poichè i rifiuti prodotti dalla M. sono rifiuti assimilati ai rifiuti urbani, una volta intervenuta la delibera di assimilazione (aprile 2004) che allega agli atti, non è possibile alcuna esenzione totale dalla quota variabile. E' invece possibile una riduzione, ma a condizione che il contribuente assolva a precisi oneri, che consentano di calcolare la misura della riduzione stessa, cosa che il contribuente non ha fatto, in quanto i modelli MUD prodotti dalla M. erano incompleti, mancando le indicazioni sulla quantità complessiva, quantità smaltita in proprio etc.

7.- Con il terzo motivo la parte lamenta l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, lamentando che nella fattispecie, nonostante il contribuente non

avesse prodotto alcuna documentazione circa la pretesa natura di rifiuti speciali non assimilati dei rifiuti prodotti, e nonostante la questione fosse in contestazione, la CTR ha ignorato questo punto e si è limitata a concludere come se la dimostrazione da parte del contribuente fosse avvenuta. La stessa censura è esposta, con il quarto motivo, come error in iudicando per radicale assenza di motivazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3. Con il quinto motivo, inoltre, si lamenta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 158 del 1999, art. 9, del regolamento del Comune di Capannori con riferimento alla qualificazione dell'attività svolta dal contribuente nonchè l'assenza di motivazione sul punto per avere la CTR erroneamente applicato la categoria tariffaria 103 e non la categoria 120.

I motivi possono essere trattati congiuntamente, essendo in parte fondati per quanto appresso si dirà.

7.1. Giova premettere che il D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238, (Codice dell'Ambiente), che ha istituito la nuova "tariffa" sui rifiuti 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 articolo, 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 c.d. 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. Nella giurisprudenza di questa Corte è stato affermato che in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, per effetto della L. n. 128 del 1998, art. 17, comma 3, abrogativo della L. n. 146 del 1994, art. 39, venendo meno l'assimilazione ope legis ai rifiuti urbani di quelli provenienti dalle attività artigianali, commerciali e di servizi, purchè aventi una composizione merceologica analoga a quella urbana, secondo i dettagli tecnici contenuti nella deliberazione CIPE del 27 luglio 1984, risulta pienamente operativo il D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 21, comma 2, lett. g), attributivo ai Comuni della facoltà di assimilare o meno ai rifiuti urbani quelli derivanti dalle attività economiche, sicchè, a partire dall'annualità d'imposta 1997, assumono decisivo rilievo le indicazioni proprie dei regolamenti comunali circa l'assimilazione del rifiuti provenienti dalle attività economiche ai rifiuti urbani ordinari (cfr. Cass. sez. V 22223/2016; Cass. sez. V 1954/2019). Ed inoltre è stato affermato che l'esonero dalla privativa comunale, previsto in caso di comprovato avviamento al recupero dal decreto Ronchi, art. 21, comma 7, comporta il diritto ad una riduzione tariffaria determinata in concreto - a consuntivo - in base a criteri di proporzionalità rispetto alla quantità effettivamente avviata al recupero (in virtù di quanto previsto, in generale, già dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 67, comma 2, e poi, più specificamente, dal decreto Ronchi, art. 49, comma 14, e dal D.P.R. n. 158 del 1999, art. 7, comma 2, il quale, nell'approvare il "metodo normalizzato per la determinazione della tariffa di riferimento per la gestione dei rifiuti urbani", può, nella fase transitoria, essere applicato dai Comuni anche ai fini della TARSU) (cfr. Cass. civ. sez. V 9731/2015; Cass. civ. sez. V n. 703/2019). Ai sensi del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, art. 42, comma 2, lett. f), spetta al Consiglio comunale l'istituzione e l'ordinamento dei tributi, oltre alla disciplina generale delle tariffe per la fruizione di beni e di

servizi, mentre è di competenza della Giunta la determinazione delle relative aliquote, in continuità con quanto già stabilito dalla previgente L. 8 giugno 1990, n. 142, art. 32, comma 2, lett. g) (Cass. Civ. sez. V, n. 22532/2017). Ancora, è stato affermato che ove il Comune abbia istituito ed attivato il servizio di raccolta e di smaltimento dei rifiuti nella zona nella quale si trova l'immobile del contribuente e quest'ultimo, tuttavia, abbia provveduto a gestire direttamente gli stessi, indipendentemente dalle ragioni per le quali ciò sia avvenuto, la tassa è egualmente dovuta, indipendentemente dal fatto che l'utente utilizzi il servizio (salva l'autorizzazione dell'ente impositore allo smaltimento dei rifiuti secondo altre modalità) essendo finalizzata a consentire all'amministrazione locale di soddisfare le esigenze generale della collettività e non di fornire, secondo una logica commutativa, prestazioni riferibili a singoli utenti, ma in misura ridotta ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 59, comma 4, (Cass. Civ. sez. V n. 11451/2018; Cass. Civ. sez. V n. 1963/2018, Cass. Civ. sez. V n. 9214/2018)

7.2. - Rese queste premesse, deve osservarsi che la motivazione della CTR è meramente apparente. Questa Corte ha già affermato che in seguito alla riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54, conv., con modif., dalla L. n. 134 del 2012, non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica della violazione del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, individuabile nelle ipotesi - che si convertono in violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e danno luogo a nullità della sentenza, di "mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale", di "motivazione apparente", di "manifesta ed irriducibile contraddittorietà" e di "motivazione perplessa od incomprensibile", al di fuori delle quali il vizio di motivazione può essere dedotto solo per omesso esame di un "fatto storico", che abbia formato oggetto di discussione e che appaia "decisivo" ai fini di una diversa soluzione della controversia (Cass. civ. sez. III, 23940/2017).

Nella fattispecie la apodittica affermazione che "la società ha sempre dichiarato e dimostrato di avere prodotto rifiuti speciali e di avere provveduto a propria cura e spese allo smaltimento" si rivela del tutto insufficiente a render conto del procedimento logico sottostante, in quanto non si rileva per quale ragione si è ritenuto che i rifiuti prodotti dalla M. fossero rifiuti speciali non assimilati, e se ciò in ragione di un criterio qualitativo o quantitativo, e di contro non si sono esaminate le eccezioni dell'ente gestore circa la intervenuta assimilazione nel 2004, che risulterebbe dalla delibera comunale allegata dalla parte e sulla carenza di interesse per le annualità 2001, 2002, 2003 per le quali l'ente gestore afferma che la tariffa variabile per le aree adibite a laboratorio era pari a zero (v. Cass. sez. V n. 5972/2015) Non appare corretto inoltre l'altrettanto apodittica affermazione circa l'onere per il Comune di fornire prova della "promiscuità" dei rifiuti posto che l'onere della prova per godere della esenzione grava sul contribuente (Cass. civ. sez. V n. 21581/2016; Cass. civ. sez. V, n. 17622/2016). Infine, anche la applicazione della categoria tariffaria 103, in luogo della 120 è fondata su una affermazione generica e non idonea a spiegare il percorso logico seguito dal decidente.

6. Con il sesto motivo si lamenta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 3 e della L. n. 133 del 1999, art. 6 e del D.M. n. 370 del 2000, per il mancato assoggettamento ad

IVA della TIA, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3.

6.1.- La censura è infondata.

Questa Corte ha già avuto modo, in altre controversie similari, di affermare il principio secondo cui va esclusa l'applicabilità dell'IVA sulla tariffa d'igiene ambientale. A questo indirizzo la Corte ritiene di dare continuità, premesso quanto sopra detto sul quadro normativo applicabile che regola la fattispecie, e posto che la questione relativa alla affermata dalla ricorrente soggezione della TIA all'IVA va risolta in coerenza con la pacifica natura tributaria della medesima, con la mancanza di disposizioni legislative che espressamente assoggettano a IVA le prestazioni del servizio di smaltimento dei rifiuti e con l'irrilevanza di diverse prassi amministrative, posto che la natura tributaria della tariffa va desunta dalla sua complessiva disciplina legislativa, e non da dette eventuali distorte prassi (Cass. civ. sez. V. 3756/2012).

Pertanto, rigettati il primo e sesto motivo e accolti gli altri per quanto di ragione la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio alla CTR della Toscana in diversa composizione per il riesame e per la decisione sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Rigetta il primo e sesto motivo di ricorso e accolti gli altri per quanto di ragione cassa la sentenza impugnata e rinvia per il riesame e per la decisione sulle spese del giudizio di legittimità alla CTR della Toscana in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 6 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 15 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza