Sentenza del 19/01/2022 n. 1519 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Il Giudice di Pace di Venezia, in data 29/4/2013, condannava la Veneziana Energie Risorse Idriche Ambiente Servizi - V.E.R.I.T.A.S. s.p.a., di seguito Veritas, a restituire a V.R., S.A., A.E., C.M. e B.A., la somma, maggiorata di interessi, riscossa dalla Veritas, nella qualità di affidataria del servizio di raccolta e di smaltimento rifiuti per il Comune di Venezia, per Iva applicata alla Tariffa di Igiene Ambientale di cui al D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 - c.d. Tia1 - e, in favore di V.R., S.A., C.M. e B.A., la somma, maggiorata di interessi, riscossa per Iva applicata alla Tariffa Integrata Ambientale di cui al D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 - c.d. Tia2 -. Il Giudice di Pace motivava la decisione con il riconoscimento ad entrambe le Tariffe della natura di tributi; in forza di tale riconoscimento riteneva a dette tariffe inapplicabile l'Iva.

2. Il Tribunale di Venezia, adito dalla società, con sentenza del 30/7/2015, n. 2398, confermava la sentenza di primo grado salvo che per la decorrenza degli interessi sulla somma da restituire e per la regolamentazione delle spese processuali. Il tribunale ribadiva la natura tributaria della Tia1 e della Tia2 e ne escludeva la natura di corrispettivi; escludeva, conseguentemente, l'applicabilità dell'art. 127 sexiesdecises della Tabella A, parte terza, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972; escludeva l'assoggettabilità delle due Tariffe ad Iva sia per l'assenza di una normativa specifica (l'art. 3 del predetto D.P.R. riferendosi alle "prestazioni di servizi verso corrispettivo e non a prestazioni di servizi finanziate mediante imposte" e niente potendosi desumere, in favore dell'assoggettabilità ad Iva della Tia2, dal D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 recando quest'ulti articolo una "norma contorta e intrinsecamente contraddittoria"), sia per essere le relative entrate non qualificabili come elemento di costo che risulti connesso alle prestazioni del servizio.

3. Avverso tale sentenza proponeva ricorso per cassazione, fondato su quattro motivi, la Veritas.

4. Gli intimati non si costituivano.

5. Con primo motivo di ricorso, la Veritas assumeva la "violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 1 e 3, e art. 4, commi 2, 3 e comma 5, lett. b, D.L. n. 557 del 1993, art. 4, comma 1, conv. in L. n. 133 del 1994, introduttivo dell'art. 127 sexdecies di cui alla Parte Terza della Tabella A, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, per avere la sentenza impugnata erroneamente escluso la soggezione ad Iva della Tia sulla base della erroneamente supposta inesistenza di norme espresse che prevedano l'assoggettamento ad Iva della Tariffa dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 e di quella disciplinata dal D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 nonchè per avere la sentenza affermato che la prestazione di raccolta e smaltimento di rifiuti, in assenza di norme impositive espresse (che pur si danno) sarebbe dall'Iva. Deduceva la ricorrente che la modifica alla parte terza della Tab. A del D.P.R. n. 633 del 1972, introdotta dal

D.L. 30 dicembre 1997, n. 557, art. 4 con la quale è stato aggiunto il numero "art. 127 sexdecies - prestazioni di smaltimento, previste dal D.P.R. 10 settembre 1982, n. 915, art. 1 di rifiuti urbani e speciali di cui all'art. 3, commi 1 e 2, dello stesso decreto" - farebbe appunto riferimento alle prestazioni svolte dalla Veritas. La norma sarebbe stata introdotta a seguito della abrogazione, contenuta nell'art. 2, stesso D.L., dell'originaria esenzione dall'iva delle prestazione di raccolta, trasporto e smaltimento di rifiuti solidi urbani. Nello stesso senso, il D.M. 24/19/2000, n. 370, art. 1, comma 1 e art. 2, comma 1 prevederebbero la possibile emissione di bollette che tengono luogo delle fatture, all'esito della prestazione del servizio, con relativa annotazione nel registro previsto dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 24.

2. Con secondo motivo di ricorso, la Veritas assumeva la "violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 1 e 3, art. 4, commi 2, 3 e comma 5, lett. b, D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 e D.L. n. 78 del 2010, art. 14, comma 33, conv. in L. 30 luglio 2010, n. 122, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, per avere la sentenza impugnata escluso la soggezione ad Iva della tariffa di gestione dei rifiuti sulla base della erroneamente supposta di norme espresse che prevedano l'assoggettamento ad Iva della Tariffa disciplinata dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 e di quella disciplinata dal D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 nonchè per avere la sentenza affermato che la prestazione di raccolta e smaltimento di rifiuti, in assenza di norme impositive espresse (che pur si danno), sarebbe esente all'Iva. La ricorrente rimarcava che il D.L. n. 78 del 2010, art. 14, comma 33, stabilisce espressamente che la TIA 2 ha natura non tributaria. Secondo la ricorrente la norma sarebbe riferibile anche alla TIA1.

3. Con il terzo motivo di ricorso, la Veritas assumeva la "violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 e D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 nonchè del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 1, 3 e 4 in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, nella parte in cui la sentenza impugnata ha escluso la soggezione 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". Secondo la ricorrente, la determinazione del corrispettivo prescinderebbe dal rapporto sinallagmatico; la nozione di "corrispettivo" ai fini Iva andrebbe correlata non alla nozione civilistica di contratto sinallagmatico, bensì ad un "collegamento economicamente valutabile". Le prestazioni di servizio di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 3 prescinderebbero dalla fonte del rapporto; la correlazione non potrebbe essere esclusa dalla circostanza che parte della tariffa sia destinata a remunerare le prestazioni di raccolta e smaltimento di rifiuti esterni; la "ratio commutativa della tariffa" non sarebbe menomata dal ricorso a presunzioni forfettarie di rifiuti; il nesso di corrispettività tra il servizio di raccolta dei rifiuti e la tariffa che lo remunera non sarebbe poi stato escluso dalla sentenza della Corte Cost. n. 238 del 24/7/2009, che aveva comunque rilevato il collegamento tra la produzione dei rifiuti e la copertura del costo; la decisione del tribunale sarebbe infine "sorda di fronte all'interpretazione della Sesta direttiva Iva offerta dalla Corte di Giustizia Europea" che avrebbe a tal fine ritenuto rilevante "l'essenza economica dello scambio tra le prestazioni e non la cornice negoziale o autoritativa entro la quale lo stesso si realizza".

4. Con il quarto motivo di ricorso, la Veritas assumeva la "Nullità della sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4 per non avere pronunciato, la sentenza impugnata, in violazione dell'art. 112 c.p.c., sull'eccezione di non applicabilità dell'esenzione soggettiva dall'Iva di diritti, canoni,

contributi percepiti dagli enti pubblici per le sole attività od operazioni che essi esercitano in quanto pubbliche autorità di cui all'art. 13, comma 1, della Direttiva 2006/112/Ce del 28 novembre 2006; in via subordinata, violazione o falsa applicazione dell'art. 13, comma 1, della Direttiva 2006/112/Ce del 28 novembre 2006, rilevante ex art. 360 c.p.c., n. 3" per avere la sentenza impugnata ritenuto applicabile alle prestazioni di servizi rese dalla Veritas, società per azioni di diritto privato svolgente attività di impresa, l'esenzione soggettiva dall'Iva di diritti, canoni, contributi percepiti dagli enti pubblici per le sole attività od operazioni che essi esercitano in quanto pubbliche autorità ed inoltre per non aver considerato e valorizzato le conseguenze dell'applicazione di tal esenzione in termini di distorsione della concorrenza". Sosteneva la ricorrente che il tribunale non si sarebbe "fatto carico dell'eccezione" o, in subordine, che, avrebbe errato nel respingere l'eccezione secondo cui l'esenzione prevista dall'art. 13 citato si applicherebbe ai soli enti pubblici ed all'esercizio di attività in veste di pubblica autorità, circostanze non ricorrenti nel caso in esame. Quanto alla prima condizione, la Corte di Giustizia avrebbe ripetutamente affermato che l'esenzione prevista dall'art. 4, n. 5, comma 1, della sesta direttiva non opererebbe laddove l'attività venga affidata ad un terzo, in posizione di autonomia, non integrato nell'organizzazione della pubblica amministrazione. Relativamente alla seconda, l'attività di raccolta e smaltimento non sarebbe svolta dalla società con poteri o prerogative autoritativi, bensì nell'ambito di un'autonoma organizzazione imprenditoriale. Il tribunale avrebbe inoltre trascurato di considerare che la equiparazione tra ente pubblico e soggetto privato affidatario del servizio di smaltimento dei rifiuti, determinerebbe il rischio di distorsioni alla concorrenza. La Veritas, nel caso di mancata applicazione dell'Iva sulle prestazioni da essa rese in favore degli utenti, si troverebbe a vantare sistematicamente rilevanti crediti di imposta nei confronti dello Stato: da ciò la possibile qualificazione del meccanismo quale aiuto di stato indiretto.

6. La ricorrente, con memoria depositata il 30 gennaio 2020, ha dichiarato di voler rinunciare alle questioni relative alla TIA1, attesa la sentenza delle Sezioni Unite di questa Corte n. 5078 del 15/3/2016, con la quale questioni identiche (portate dalla Veritas all'attenzione delle Sezioni Unite di questa Corte, con istanza in data 29/172015, nell'ambito del procedimento iscritto al n. R.G.26012/2014) sono state rigettate sulla statuizione per cui "La tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, istituita dal D.Lgs. n. 22 del 1997, art. 49 oggi abrogato, 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".

7. Con riferimento invece alle questioni sollevate, segnatamente, con il secondo motivo di ricorso riguardo alla TIA 2, la causa, con ordinanza del 7/2/2020, è stata rinviata a nuovo ruolo posto che dette questioni, involgenti la natura privatistica o tributaria di tale tariffa e la conseguente assoggettabilità o non assoggettabilità della stessa tariffa ad IVA, erano allora all'esame delle Sezioni Unite di questa Corte.

8. La Procura Generale ha presentato requisitoria con richiesta di accoglimento del ricorso.

9. La pubblica udienza del 6 ottobre 2021 è stata tenuta in camera di consiglio ai sensi del D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8-bis, conv. con modif. dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176,

nonchè del D.L. 23 luglio 2021, n. 105, art. 7 conv. con modif. dalla L. 16 settembre, n. 126.

Motivi della decisione

1. Riguardo alle questioni sollevate con il secondo motivo di ricorso riguardo alla TIA2 - uniche questioni che residuano a seguito della rinuncia della ricorrente alle altre con conseguente cessazione, rispetto a queste, della materia del contendere -, le Sezioni Unite, con sentenza n. 8361 del 07/05/2020, hanno statuito che "La tariffa integrata ambientale (cd. TIA2) di cui al D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238 come interpretata dal D.L. n. 78 del 2010, art. 14, comma 33, conv., con modif., dalla L. n. 122 del 2010, ha natura privatistica ed è, pertanto, soggetta ad IVA ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 1 e 3, art. 4, commi 2 e 3".

2. In osservanza della suddetta statuizione, il secondo motivo di ricorso, per quanto di ragione, va accolto.

3. In riferimento al parziale accoglimento del secondo motivo di ricorso, la sentenza impugnata deve essere cassata.

4. Non vi sono accertamenti in fatto da svolgere ed è pertanto possibile decidere la causa nel merito nel senso che, fermo restando il diritto di V.R., S.A., A.E., C.M. e B.A. alla ripetizione delle somme pagate per Iva applicata alla Tia1, oltre interessi con decorrenza come fissata nella sentenza impugnata, non spetta a V.R., S.A., C.M. e B.A. il diritto alla ripetizione delle somme riscosse dalla Veritas per Iva applicata alla Tia2. L'originaria domanda avanzata da questi ultimi deve essere pertanto, in parte qua, respinta.

5. Le spese sono compensate tra ricorrente e V.R., S.A., C.M. e B.A., in ragione della reciproca soccombenza; non vi è luogo a pronuncia sulle spese riguardo a A.E. in quanto quest'ultima non ha svolto difese.

P.Q.M.

la Corte accoglie, nei limiti di cui in motivazione, il secondo motivo di ricorso, cassa, con riguardo al parziale accoglimento del secondo motivo, la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta la iniziale domanda proposta da V.R., S.A., C.M. e B.A. per quanto riferita alla somma riscossa dalla Veritas spa per Iva applicata alla Tariffa Integrata Ambientale di cui al D.Lgs. n. 152 del 2006, art. 238;

compensa le spese tra la ricorrente e V.R., S.A., C.M. e B.A..

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 6 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 19 gennaio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza