

Sentenza n. 8383 del 5 aprile 2013 (ud 7 febbraio 2013) - della Cassazione Civile, Sez. V - Pres. MERONE Antonio - Est. TERRUSI Francesco - Pm. SEPE Ennio.

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MERONE	Antonio	-	Presidente	-
Dott. CHINDEMI	Domenico	-	Consigliere	-
Dott. SAMBITO	Maria Giovanna C.	-	Consigliere	-
Dott. BRUSCHETTA	Ernestino Luigi	-	Consigliere	-
Dott. TERRUSI	Francesco	-	rel. Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 29324-2007 proposto da:

P.F., elettivamente, domiciliato in ROMA VIA E. MANFREDI 17, presso lo studio dell'avvocato ZEMA DEMETRIO, rappresentato e difeso dall'avvocato FERLITO FULVIO giusta delega in calce;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI FIRENZUOLA (FI), HERA SPA;

- intimati -

sul ricorso 488-2008 proposto da:

HERA SPA in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA CARDUCCI 4, presso lo studio dell'avvocato MORBIDELLI GIUSEPPE, che lo rappresenta e difende giusta delega a margine;

- controricorrente e ricorrente incidentale condizionato -

contro

P.F., elettivamente domiciliato in ROMA VIA EUSTACHIO MANFREDI 17, presso lo studio dell'avvocato ZEMA DEMETRIO, rappresentato e difeso dall'avvocato FERLITO FULVIO giusta delega in calce;

- controricorrente al ricorso incidentale -

e contro

COMUNE DI FIRENZUOLA;

- intimato -

sul ricorso 594-2008 proposto da:

COMUNE DI FIRENZUOLA in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA G. CARDUCCI 4, presso lo studio dell'avvocato MORBIDELLI GIUSEPPE, che lo rappresenta e difende giusta delega a margine;

- controricorrente e ricorrente incidentale condizionato -

contro

P.F., HERA SPA;

- intimati -

avverso la sentenza n. 61/2007 della COMM. TRIB. REG. di FIRENZE, depositata il 09/10/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 07/02/2013 dal Consigliere Dott. FRANCESCO TERRUSI;

udito per il controricorrente l'Avvocato PAOLETTI, delega Avvocato MORBIDELLI che si riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SEPE Ennio Attilio, che ha concluso per il rigetto del ricorso principale, in subordine accoglimento per quanto di ragione e l'assorbimento dei ricorsi incidentali.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

P.F. impugnava una fattura di Hera s.p.a. concernente la tariffa per la gestione dei rifiuti solidi urbani per l'anno 2005, relativa a un immobile utilizzato dal contribuente come seconda casa.

La tariffa era stata parametrata a un numero di occupanti l'immobile superiore a cinque, in base all'art. B.4.4 del regolamento del comune di Firenzuola, così come risultante da una Delib. consiglio comunale in data 22 marzo 2005.

L'adita commissione tributaria provinciale di Firenze accoglieva il ricorso, ma la decisione, in esito ad appello del comune e della società concessionaria, era riformata dalla commissione tributaria regionale della Toscana.

La commissione regionale, seppure ritenendo la controversia soggetta alla giurisdizione tributaria, reputava infondata l'opposizione proposta contro la fattura perchè il calcolo della Tia era stato effettuato sulla base di una parametrizzazione presuntiva conforme al D.P.R. n. 158 del 1999. In tal senso era da ritenere giustificata la modifica apportata dal comune al regolamento di settore previo ragguaglio alla superficie immobiliare, sulla base di un criterio presuntivo secondo cui a una più ampia superficie dell'immobile corrisponde, di norma, la presenza di un maggior numero di persone e di una maggiore potenzialità produttiva di rifiuti. La commissione tributaria regionale riteneva inoltre dovuta anche l'Iva sulla tariffa, essendo questa un corrispettivo imponibile.

Contro la sentenza in questione, depositata il 9.10.2007 e non notificata, il contribuente ha proposto ricorso per cassazione in quattro motivi.

Il comune di Firenzuola e la società Hera si sono costituiti con separati controricorsi.

Entrambi hanno proposto un motivo di ricorso incidentale

condizionato.

Tutte le parti hanno depositato una memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. - I ricorsi, principale e incidentale, vanno riuniti in quanto proposti avverso la medesima sentenza ([art. 335](#) c.p.c.).

2. - Il ricorso principale contiene le seguenti doglianze, infine sintetizzate in appositi quesiti.

Col primo mezzo viene denunciata la violazione e la falsa applicazione del D.Lgs. n. 22 del 1997, [art. 49](#). Si sostiene che la determinazione, per le sole seconde case, di un numero di occupanti presunto, di cui al regolamento del comune di Firenzuola sopra citato, sia illegittima in quanto il D.Lgs. n. 22 del 1997 - applicabile alla fattispecie *ratione temporis* - non prevede alcuna distinzione tra le abitazioni di residenza e le seconde abitazioni.

Quindi non autorizza un diverso criterio impositivo, nè contiene alcun riferimento a criteri presuntivi per la determinazione dei soggetti passivi. In tal senso la previsione del regolamento (art. B.4.4) doveva essere, secondo il ricorrente, disapplicata per violazione di legge ed eccesso di potere.

Col secondo mezzo è poi dedotta l'errata applicazione del D.P.R. n. 158 del 1999, [art. 5](#).

Il D.P.R. n. 158 del 1999, richiamato in sentenza, non essendo stato abrogato il D.Lgs. n. 22 del 1997, non autorizzava, secondo il ricorrente, un diverso criterio impositivo, perchè il sistema presuntivo richiamato nell'art. 5 era riferito esclusivamente alla quantità dei rifiuti prodotti sul territorio comunale, non anche a numero presunto di occupanti l'immobile.

Il terzo motivo denuncia la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, [artt. 1](#) e [4](#) e della L. n. 133 del 1999, [art. 6](#). Si afferma, invero, che la Tia, in quanto avente natura propriamente tributaria, non può essere sottoposta a Iva.

Infine il quarto motivo deduce l'insufficiente e contraddittoria motivazione "sulla legittimità del regolamento di applicazione della tariffa, art. B.4.4, come modificato dalla citata delibera comunale.

3. - I ricorsi incidentali condizionati di contro eccepiscono, con argomentazione afferente la natura non tributaria della Tia, il difetto di giurisdizione del giudice tributario.

Investono pertanto una questione pregiudiziale oggetto di esplicita contraria pronuncia da parte del giudice di secondo grado.

4. - L'esame dei ricorsi incidentali va postposto a quello del ricorso principale, alla luce della giurisprudenza delle sezioni unite della corte cui il collegio intende adeguarsi.

Le sezioni unite, anche alla luce del principio costituzionale della

ragionevole durata del processo, secondo cui fine primario di questo è la realizzazione del diritto delle parti ad ottenere risposta nel merito, hanno affermato che il ricorso incidentale proposto dalla parte totalmente vittoriosa nel giudizio di merito, che investa questioni pregiudiziali di rito, ivi comprese quelle attinenti alla giurisdizione, o preliminari di merito, avente in ogni caso natura di ricorso condizionato indipendentemente da ogni espressa indicazione di parte, deve essere esaminato con priorità solo se le questioni pregiudiziali di rito o preliminari di merito, rilevabili d'ufficio, non siano state oggetto di decisione esplicita o implicita (ove quest'ultima sia possibile) da parte del giudice di merito.

Qualora, invece, com'è nel caso in esame, sia intervenuta detta decisione, tale ricorso incidentale va esaminato dalla Corte di cassazione solo in presenza dell'attualità dell'interesse, sussistente unicamente nell'ipotesi della fondatezza del ricorso principale (sez. un. n. 5456/2009).

5. - Il primo e il secondo motivo del ricorso principale - che è possibile esaminare unitariamente per la loro stretta connessione - sono infondati giacchè non si apprezza, nel caso di specie, alcuna indebita variazione del criterio impositivo tra le prime e le seconde case.

Il ricorrente assume che il regolamento comunale per l'applicazione e la determinazione della tariffa d'igiene ambientale (Tia) del comune di Firenzuola sia, nella norma appena sopra evocata, immediatamente lesivo in rapporto al D.Lgs. n. 22 del 1997, [art. 49](#) in quanto discriminante i proprietari di seconde case sulla base di un criterio impositivo fondato su una irrazionale presunzione in ordine al numero dei soggetti occupanti. Si duole che la norma regolamentare non sia stata dal giudice tributario disapplicata.

Osserva in contrario la corte che, seppure in termini generali non sia dubbio che rientra nella competenza del giudice tributario (così come delineata dal D.Lgs. n. 546 del 1992, [art. 7](#)) valutare l'illegittimità degli atti amministrativi generali al limitato fine di decidere la controversia relativa a uno specifico rapporto tributario (e senza poter procedere, ovviamente, all'annullamento dell'atto generale medesimo: v. per tutte sez. un. n. 16293/2007; cui adde Cass. n. 14408/2009), la previsione regolamentare di cui trattasi non istituisce un criterio impositivo distonico rispetto alla norma primaria.

Il D.Lgs. n. 22 del 1997, [art. 49](#) che interessa la fattispecie, - dopo aver disposto che i costi per i servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade e aree pubbliche e soggette ad uso pubblico sono coperte dai comuni mediante l'istituzione di una tariffa, da applicare nei confronti di chiunque occupi oppure conduca locali, o aree scoperte a uso

privato non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale - ha previsto che la tariffa sia infine 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 investimenti e di esercizio".

Ha quindi stabilito che la tariffa sia in tal senso determinata dagli enti locali ("anche in relazione al piano finanziario degli interventi relativi al servizio") con modulazioni intese ad assicurare "agevolazioni per le utenze domestiche e per la raccolta differenziata delle frazioni umide e delle altre frazioni" (a eccezione della raccolta differenziata dei rifiuti di imballaggio).

Ora, a fronte del suddetto criterio e della generale potestà attribuita agli enti locali, il regolamento del comune di Firenzuola, all'art. B.4.4, si limita a prendere in considerazione "le abitazioni in cui non risulta residenza"; vale a dire le abitazioni per le quali non è possibile in tal senso stabilire il numero dei componenti il nucleo familiare in vista della determinazione del calcolo della tariffa in rapporto alla quantità dei rifiuti prodotti.

Per codeste abitazioni la norma regolamentare istituisce allora soltanto un criterio presuntivo circa il numero degli occupanti, in alternativa a quello dettato dal riferimento alla residenza; criterio incentrato su una proporzione rispetto alla metratura dell'immobile ("Per le abitazioni in cui non risulta residenza il numero di componenti il nucleo familiare è stabilito come di seguito indicato: (..) numero 5 componenti per utenze con superficie di riferimento compresa fra mq 91 e mq 110") non irrazionale e neppure discriminatoria, come invece eccepito dal ricorrente.

Invero il criterio non va inteso nella sua absolutezza, ma in relazione alla implicita finalità di ancorare la quota variabile della tariffa al numero presunto di occupanti laddove questo non sia evincibile sulla base del criterio di residenza; e non è irragionevole, all'uopo, far ricorso al metodo proporzionale in rapporto alla superficie del bene. Un elemento di tal genere per il computo della tariffa non istituisce un criterio impositivo nuovo, rispetto alla norma primaria, ma si rivela coerente col fine specifico di cui al D.Lgs. n. 22 del 1997, [art. 49](#), commi. 4 e 10 di associare la tariffa anche alla quantità di rifiuti prodotti. Nè dalla sentenza risulta - o altrimenti si apprezza in base al ricorso per cassazione - che il ricorrente abbia dedotto, nel giudizio tributario, elementi di prova intesi a superare la presunzione involta dalla norma regolamentare.

6. - Conseguo il rigetto dei primi due motivi e l'inammissibilità del quarto, col quale difatti si censura la motivazione della sentenza sul medesimo profilo giuridico della legittimità del regolamento locale di applicazione della tariffa; profilo già sopra esaminato e comunque insuscettibile di sindacato secondo la categoria logica di cui all'[art. 360](#) c.p.c., n. 5, che invero non può eccedere i confini della quaestio facti.

7. - E' invece fondato il terzo motivo, che attiene alla natura giuridica della Tia quale base per escluderne la congiunta sottoponibilità a Iva.

E da tanto deriva la necessità di esaminare anche il ricorso incidentale condizionato degli intimati, il quale attinge il capo dell'impugnata sentenza che ha ritenuto esistente la giurisdizione tributaria in ordine alla controversia de qua.

8. - Può oramai considerarsi un punto fermo, nella giurisprudenza di questa corte, che la tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, istituita dal ripetuto D.Lgs. n. 22 del 1997, [art. 49](#) non è assoggettabile a 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. n. 633 del 1972, [art. 3](#). Non, dunque, quando si paga un'imposta, sia pure destinata a finanziare un servizio da cui trae beneficio il medesimo contribuente.

Nè a diversa conclusione può giungersi in base al D.L. 31 maggio 2010, n. 78, [art. 14](#), comma 33, conv. in L. 30 luglio 2010, n. 122, posto che tale norma ha attribuito natura non tributaria alla tariffa per la gestione dei rifiuti urbani introdotta dal D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152, [art. 238](#); sicchè non può intendersi riferita, in mancanza di esplicita disposizione, anche a quella di cui al D.Lgs. n. 22 del 1997, [art. 49](#) avendo la prestazione prevista dalla norma del 2006 carattere innovativo e natura ontologicamente diversa rispetto a quella, tipicamente tributaria, regolata nel 1997 (v. in senso praticamente consolidato Cass. [n. 3293/2012](#); n. i 3756/2012; n. 5831/2012).

In tale prospettiva la Tia disciplinata dal D.Lgs. n. 22 del 1997, [art. 49](#) non costituisce una entrata patrimoniale di diritto privato, ma una mera variante della Tarsu disciplinata dal D.P.R. n. 507 del 1993.

E, conservando la qualifica di tributo propria di quest'ultima, porta con sè l'ulteriore conseguenza che le controversie aventi a oggetto la debenza della Tia, sotto qualunque profilo incisa (anche in ordine alla sola questione afferente l'indebita applicazione dell'Iva), hanno natura tributaria e sono da attribuire alla cognizione delle commissioni tributarie (v. sez. un. n. 14903/2010; conf. sez. un. n. 25929/2011), senza che ciò si ponga in contrasto con l'[art. 102](#) Cost., comma 2, (v.

C. cost. [n. 238/2009](#); [n. 300/2009](#); n. 64/2010).

9. - Per le ragioni esposte, va in conclusione accolto il terzo motivo del ricorso principale, mentre va rigettato il ricorso incidentale condizionato sulla questione di giurisdizione.

L'impugnata sentenza va cassata in relazione al motivo accolto e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, può la corte decidere la causa anche nel merito, ai sensi dell'[art. 384](#) c.p.c., comma 2, dichiarando non dovuta l'Iva.

La solo recente stabilizzazione della giurisprudenza sulla questione suddetta, considerata anche la sorte dell'impugnazione quanto ai primi due motivi, giustifica la compensazione integrale delle spese processuali.

P.Q.M.

La Corte rigetta il primo e il secondo motivo del ricorso principale; accoglie il terzo; dichiara inammissibile il quarto; rigetta il ricorso incidentale condizionato; cassa l'impugnata sentenza in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, dichiara non dovuta l'Iva sulla tariffa di igiene ambientale; compensa per intero le spese processuali.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile, il 7 febbraio 2013.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2013