

VIETATO IL CUMULO DELLA T.I.A. CON L' I.V.A. E LA T.E.F.A.

SENTENZA DELLA CORTE di CASSAZIONE

SEZIONE V

- n. 18632 del 6 aprile 2016 (depositata 23 settembre 2016) -

COLLEGIO COMPOSTO *dai signori:*

Dott. SCHIRO' Stefano *Pres.*- Dott. SABATO Raffaele *Rel.*

OGGETTO

D. Lgs. n. 633 del 1972, artt. 1, 3 e 4

IL CASO

L'agenzia richiede a una società il pagamento della TIA 2006, sul cui importo, tuttavia, vengono caricati altri tributi, quali l'IVA ed il TEFA (tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione ed igiene ambientale).

IL DECISUM

La TIA è una tariffa di natura tributaria, e con riferimento ad essa non è applicabile anche l'IVA, in quanto tale non può colpire la capacità contributiva insita nel pagamento di un'imposta.

Non trova applicazione neppure il TEFA



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

omissis

sui ricorso iscritto al n 9259f H110 R.G. proposto da
FRAMON HOTELS s.p.a., in persona del legale rappresentante pro tempore,
elettivamente domiciliata in ROMA, PIAZZA DEL FANTE, 2 (studio avv. Giovanni
Palmeri) unitamente all'avv. prof. ANGELO CUVA che la rappresenta e difende, -
ricorrente -

contro

QUADRIFOGLIO SERVIZI AMBIENTALI AREA FIORENTINA s.p.a. in persona del
legale rappresentate pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, CORSO
VITTORIO EMANUELE II, 18 (studio Grez), unitamente agli avv. prof. ANTONIO
ANDREANI e avv. FRANCESCO 1/8 D'ADDARIO che la rappresentano e difendono -
contro ricorrente e ricorrente incidentale-

avverso la sentenza della commissione tributaria regionale della Toscana in Firenze,
n. 27/13/10 depositata il 19.1.2010; udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 6 aprile 2016 dal relatore cons. Raffaele Sabato;

udito per la ricorrente l'avv. Giovanni Palmeri per incarico dell'avv. Angelo Cuva;

udito per la controricorrente e ricorrente incidentale l'avv. Francesco D'Addario;

udito il p.m. in persona del sostituto procuratore generale dott. Giovanni Giacalone, il
quale ha concluso per l'accoglimento del ricorso principale e il rigetto
dell'incidentale.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. La Quadrifoglio Servizi Ambientali Area Fiorentina s.p.a. ha inviato alla Framon Hotels s.p.a. fattura del 1 luglio 2006 per il pagamento di Tariffa di Igiene Ambientale (TIA) per il 2006, primo trimestre, di Euro 30.793,25, oltre che di IVA 20% per Euro 3.079,33 e tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione ed igiene ambientale (TEFA) 2% per Euro 923,80.
2. La società Framon ha impugnato nei confronti della società Quadrifoglio la fattura, contestandola limitatamente agli importi per IVA e TEFA, ritenuti illegittimamente applicati in quanto tributi computati sulla TIA, a sua volta qualificabile come tributo, e l'adita commissione tributaria provinciale di Firenze ha rigettato il ricorso
3. La sentenza, appellata dalla parte contribuente, è stata confermata dalla commissione tributaria regionale della Toscana in Firenze.
4. Avverso questa decisione la parte contribuente propone ricorso per cassazione, affidato a un unico motivo.
5. Resiste la società Quadrifoglio con controricorso, spiegando altresì ricorso incidentale su due motivi.
6. Entrambe le parti, depositano memorie. La società Quadrifoglio deposita altresì istanza, datata 15 marzo 2016, di sollecitazione di una trattazione della questione relativa all'applicabilità dell'IVA sulla TIA innanzi alle sezioni unite. Nella propria

memoria la società Framón richiama la decisione delle sezioni unite intervenuta in pari data 15 marzo 2016, n. 5078.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso principale la parte contribuente denuncia, in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3 e 4 cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 1, 3 e 4 del d. Lgs. n. 633 del 1972 in tema di base imponibile dell'IVA e nullità del procedimento e della sentenza. Sostiene che, a fronte della giurisprudenza costituzionale e di legittimità che depongono per la natura della TIA quale tributo, illegittimamente la Quadrifoglio S.p.a. ha applicato l'IVA e il TEFA su altro tributo quale la TIA.
2. Il motivo è fondato nei limiti di cui alla denuncia ex art. 360 co. 1 n. 3 cod. proc. civ. e in riferimento alla sola applicazione di IVA sulla TIA. Come evidenziato dalla giurisprudenza della corte costituzionale (v. ad es. ord. n. 64 del 2010) e di questa corte (v. ad es. sez. 6, n. 4723 del 2015 e sez. un. n. 23114 del 2015) la tariffa di igiene ambientale 3/8 (TIA), per il periodo antecedente all'entrata in vigore del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152, non ha costituito un'entrata patrimoniale di diritto privato, avendo natura tributaria attesa l'assenza di un rapporto di corrispettività, proprio del meccanismo di commisurazione del tributo secondo la disciplina prevista dall'art. 49 del d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, sicché non è assoggettabile ad IVA, che mira a colpire la capacità contributiva e si manifesta - in linea con la previsione di cui all'art. 3 dei d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - quando si acquisiscono beni o servizi versando un corrispettivo quale controvalore effettivo del servizio prestato. Con la sentenza n. 5078 del 2016, cit., le sezioni unite di questa corte, investite della questione, hanno confermato che la tariffa istituita dall'art. 49 del d.lgs. n. 22 del 1997, 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.
3. Il motivo stesso, in quanto formulato in riferimento al contestato addebito del tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione ed igiene ambientale (TEFA), è inammissibile. Invero, non risultando che la questione sia stata dalla contribuente specificamente sollevata in sede di appello, la sentenza della commissione tributaria regionale, pur dando atto in esordio (p. 2) essere stato il tema relativo ai tributo provinciale trattato nel ricorso di primo grado, non pronuncia che sull'applicabilità dell'i.v.a. sulla t.i.a. (p. 3). Pertanto, onde assicurare l'ammissibilità del motivo di ricorso nella parte concernente il TEFA, la contribuente avrebbe dovuto, previa indicazione dei tenore e delle modalità dell'avvenuta sottoposizione della doglianza ai giudici di appello, impugnare coevamente innanzi a questa corte la sentenza della commissione regionale per omessa pronuncia sul punto; ciò che invece non è avvenuto. Tanto esime il collegio dall'ulteriormente esaminare, in punto di ammissibilità del motivo in quanto riferito al TEFA, la circostanza della indicazione in ricorso, quale parametro oggetto della censura ex art. 360 co. 1 n. 3 cod. proc. civ., della sola disciplina senza alcuna altra specifica indicazione di disciplina asseritamente violata quanto all'applicazione del TEFA.
4. E' inammissibile il motivo di ricorso della società Framon sotto il profilo, pure azionato, del n. 4 dell'art. 360 co. 1 cod. proc. civ., per assenza nell'atto di una qualsiasi indicazione idonea a far comprendere la nullità della sentenza o del procedimento cui sarebbe fatto riferimento. La fondatezza del ricorso sotto l'altro profilo di cui al n. 3 dell'art. 360 co. 1 cod. proc. civ. impone, peraltro, l'esame del ricorso incidentale.
5. Con il primo motivo di ricorso incidentale la società Quadrifoglio denuncia, in

relazione all'art. 360, co. 1, n. 3 e 4 cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 329, co. 2, e 346 cod. proc. civ. in tema di acquiescenza e di decadenza dalle domande ed eccezioni non riproposte in appello.

6. Con il secondo motivo denuncia, sempre in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3 e 4 cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 19 e 21 d. Lgs. n. 546 del 1992 in tema di impugnabilità di atti impositivi. Sostiene che - a fronte dell'eccezione proposta in primo grado dalla società Quadrifoglio di non impugnabilità della fattura in quanto non 5/8 ricompresa tra gli atti censurabili innanzi alla giustizia tributaria, priva di giurisdizione per non essere la fattura TIA un atto impositivo impugnabile - la commissione tributaria regionale avrebbe errato nel ritenere che la commissione di primo grado si fosse pronunciata implicitamente ammettendo la giurisdizione e l'impugnabilità e che essa società Quadrifoglio fosse decaduta dall'eccezione non avendo proposto appello incidentale. Invero - deduce la ricorrente incidentale - la commissione provinciale aveva espressamente rigettato l'eccezione ("prima di tutto deve essere affermata, a parere di questa Commissione, la propria giurisdizione: come affermato ..."), mentre essa Quadrifoglio - in quanto vittoriosa nel merito in primo grado - non doveva, secondo la giurisprudenza, ritenersi onerata dell'appello incidentale per evitare la decadenza ex art. 346 cod. proc. civ., essendo solo tenuta a riproporre espressamente l'eccezione superata.
7. I motivi - strettamente connessi e quindi da esaminarsi congiuntamente - sono infondati. Rileva la corte che, se è vero che - come richiama la stessa ricorrente incidentale - in tema di applicazione dell'art. 346 cod. proc. civ., per costante orientamento della giurisprudenza di legittimità, la parte pienamente vittoriosa nel merito in primo grado non ha l'onere di proporre, in ipotesi di gravame formulato dal soccombente, appello incidentale specifico per richiamare in discussione le eccezioni e le questioni che risultino superate o assorbite, difettando di interesse al riguardo, ma è soltanto tenuta a riproporle espressamente nel nuovo giudizio in modo chiaro e preciso, tale da manifestare in forma non equivoca la sua volontà di chiederne il riesame, al fine di evitare la presunzione di rinuncia derivante da un comportamento omissivo, ai sensi dell'art. 346 cod. proc. civ. cit., è anche vero che quest'ultima disposizione - come pure affermato da questa corte - deve essere riferita solo a domande o eccezioni autonome sulle quali non vi sia stata decisione o non autonome e interne al capo di domande deciso, ma non a domande o eccezioni autonome espressamente e motivatamente respinte, rispetto alle quali rileva la previsione dell'art. 329, co. 2, cod. proc. civ., per cui in assenza di puntuale impugnazione opera su di esse la presunzione di acquiescenza (v. ad es. sez. un. n. 25246 del 2008). Nel caso di specie, la stessa parte ricorrente incidentale deduce (p. 19 del controricorso) avere la commissione provinciale espressamente rigettato l'eccezione, onde su tali basi correttamente la commissione regionale - pur incorsa in errore, in questa sede irrilevante, nel ritenere "implicitamente", anziché esplicitamente, formulato il rigetto - ha ritenuto essere necessario appello incidentale per evitare la decadenza.
8. Stante il giudicato anteriormente formatosi circa l'impugnabilità della fattura innanzi al giudice tributario (sul punto v., peraltro, sez. 5 n. 22377 del 2010, in procedimento concernente la stessa società Quadrifoglio, ove pure si afferma detta impugnabilità), e più in generale a fronte dell'infondatezza del ricorso incidentale e la fondatezza nei limiti anzidetti di quello principale, si rende possibile a questa corte, non essendo necessari accertamenti ulteriori, pronunciare nel merito della controversia. Al riguardo, alla luce di quanto sopra esplicitato, deve statuirsi la fondatezza del ricorso originario della società Framon, nei limiti in cui con esso si è contestato il carico dell'IVA, tributo da dichiararsi non dovuto sull'importo a titolo di TIA.
9. La novità della questione, su cui all'epoca del ricorso originario non si era consolidato

un orientamento giurisprudenziale, consente la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La corte accoglie il ricorso principale nei limiti del motivo ritenuto fondato, rigetta il ricorso incidentale e - pronunciando nel merito - accoglie il ricorso originario della parte contribuente limitatamente alla non debenza dell'i.v.a.; compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione quinta civile, il 6 aprile 2016