

454121

ORIGINALE



pucc

FP

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

Oggetto
 Tariffa **integrata**
ambientale TIA 2 -
corrispettività delle
prestazioni - ente
pubblico attività
economica soggetta ad
IVA - art. 267 TFUE :
obbligo rinvio
pregiudiziale - limiti

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. GIACOMO TRAVAGLINO - Presidente -

Dott. DANILO SESTINI - Consigliere -

Dott. STEFANO OLIVIERI - Rel. Consigliere

R.G.N. 7055/2018

- Cron. *US4*

Dott. LUIGI ALESSANDRO SCARANO - Consigliere -

Rep.
Ud. 28/09/2020

Dott. ENZO VINCENTI - Consigliere - PU

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 7055-2018 proposto da:

(omissis)

(omissis) SPA , elettivamente

domiciliato in (omissis)

2020 presso lo studio dell'avvocato (omissis)

1489 che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato

(omissis)

- ricorrente -

Cons. est.
Stefano Olivieri

contro

(omissis) , elettivamente domiciliata in
(omissis) , presso lo studio
dell'avvocato (omissis) , che lo rappresenta e
difende unitamente all'avvocato (omissis) ;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 1683/2017 del TRIBUNALE di
VENEZIA, depositata il 25/07/2017;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 28/09/2020 dal Consigliere Dott. STEFANO
OLIVIERI;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. ALBERTO CARDINO

uditi gli Avvocati;

Fatti di causa

Il Tribunale di Venezia, adito in grado di appello, con sentenza in data
25.7.2017 n. 1683, ha confermato la decisione n. 597/2015 del Giudice di Pace
di Venezia che aveva rigettato la opposizione proposta da (omissis)

(omissis) s.p.a. avverso il decreto,
emesso in favore di (omissis) , con il quale veniva ingiunta alla società la
restituzione dell'importo di € 149,00 indebitamente pagato dall'utente a titolo
di IVA applicata sulle fatture relative alla tariffa di igiene ambientale (cd. TIA
1), ed a far data dall'anno 2011, alla tariffa integrata ambientale (cd. TIA 2).

Il Giudice di appello ha affermato la natura tributaria anche della TIA 2,
condividendo le conclusioni già raggiunte dalla Suprema Corte (Sez. U,

Sentenza n. 5078 del 15/03/2016) in ordine alla tariffa d'igiene ambientale (cd. TIA 1) che era stata sostituita dal 2011 dalla tariffa integrata ambientale (cd. TIA 2), rilevando che, nonostante la espressa qualificazione di prelievo non tributario, attribuita alla TIA 2 dalla norma di interpretazione autentica di cui all'art. 14, comma 33, del DL n. 78/2010 conv. in legge n. 122/2010, la disciplina normativa del Dlgs n. 152/2006 istitutivo della tariffa integrata ambientale, evidenziava molteplici elementi sintomatici della natura tributaria del prelievo, da individuare : nella mancanza di un accordo volto alla erogazione del servizio di gestione rifiuti; nella totale predeterminazione della tariffa da parte dell'ente pubblico; nella assenza di una relazione sinallagmatica tra l'importo della tariffa e le prestazioni erogate a favore del singolo utente; nella estensione, disposta dal DL n. 208/2008, anche alla nuova tariffa, in difetto della emanazione dei decreti di attuazione del Dlgs n. 152/2006, dei medesimi criteri di determinazione dell'importo già previsti per la TIA 1, che includevano anche costi esterni alla prestazione del servizio (per la realizzazione e costruzione degli impianti; per la prestazione di garanzie; per le operazioni connesse alla chiusura dell'impianto e messa in sicurezza dell'area); nell'avere il Legislatore, anche nella successiva disciplina, in vigore dal 2013, istitutiva della "*tassa ambientale rifiuti e servizi*" TARES (art. 14 del DL n. 201/2011: tributo comunale sui rifiuti e sui servizi) e quindi della "*tassa sui rifiuti*" TARI (art. 1, commi 639, e ss. legge n. 147/2013) espressamente qualificato tali prelievi di natura tributaria, e previsto criteri del tutto analoghi per la determinazione dei costi della tariffa, comprensivi anche di attività non inerenti la erogazione del servizio.

Il Giudice di appello, inoltre, ha rigettato la eccezione di prescrizione formulata da (omissis) s.p.a. e la domanda di condanna per lite temeraria ex art. 96 c.p.c., formulata dalla (omissis), riformando la decisione di prime cure in punto di liquidazione delle spese di lite, in quanto violativa dell'art. 91 comma 4 c.p.c..

La sentenza di appello, non notificata, è stata impugnata da (omissis) s.p.a. con ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo.

Resiste con controricorso (omissis)).

Il Procuratore Generale ha depositato conclusioni scritte chiedendo l'accoglimento del ricorso.

Le parti hanno depositato memorie illustrative ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

Ragioni della decisione

Con l'unico motivo di ricorso (omissis)

(omissis) s.p.a. (da ora (omissis) s.p.a.) ha impugnato la sentenza del Tribunale di Venezia deducendo la violazione degli artt. 1, 3, 4 commi 2 e 3 del Dpr n. 633/1072, dell'art. 238 Dlgs n. 152/2006, dell'art. 14 comma 33 DL n. 78/2010 conv. con mod. in legge n. 30.7.2010 n. 122, in relazione all'art. 360co1 n. 3 c.p.c..

Sostiene la ricorrente che il Giudice di secondo grado avrebbe illegittimamente escluso la natura di prestazione corrispettiva della tariffa integrata ambientale (TIA 2), condannando la società alla restituzione dell'IVA applicata sulle relative fatture, erroneamente accomunandola al differente tributo (tariffa di igiene ambientale) previsto dall'art. 49 Dlgs n. 22/1997.

Il Tribunale avrebbe disatteso i criteri ermeneutici delle leggi di cui all'art. 12 disp. prel. c.c. che convergevano tutti nella affermazione della natura corrispettiva del prelievo:

- quanto alla interpretazione letterale l'art. 238, comma 1, del Dlgs 3.4.2006 n. 152 definiva espressamente come "*corrispettivo*" la TIA 2, ricollegando il pagamento dell'importo alla erogazione del servizio di recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani (in ciò discostandosi nettamente dal regime della TIA 1, che individuava il presupposto d'imposta nella occupazione o detenzione di aree o locali, anche in assenza di produzione dei rifiuti), e l'art. 14, comma 33, DL n. 78/2010 conv. in legge n. 122/2010 aveva risolto qualsiasi dubbio al riguardo, laddove con norma interpretativa del predetto art. 238 aveva escluso la natura tributaria della TIA 2
- quanto alla interpretazione logico-sistematica, il medesimo art. 238, comma 1, disponeva contestualmente alla introduzione della

“nuova” tariffa, la soppressione del precedente tributo (TIA 1) istituito dall’art. 49 del Dlgs 5.2.1997 n. 22, con ciò intendendo affermare una inequivoca cesura tra il sistema di prelievo previgente e quello successivamente introdotto

- la disposizione dell’art. 4, comma 5, lett. b), del Dpr n. 633/1972, come modificata dalla legge n. 448/1998, qualificando come attività commerciali, assoggettate ad IVA, le prestazioni dei servizi di acqua, fognatura, depurazione, gas, energia elettrica e vapore anche se erogate da enti pubblici, era intervenuta soltanto a restringere l’area di esenzione dall’imposta delle prestazioni relative a servizi pubblici assunti in gestione da soggetti istituzionali.

Quanto agli elementi caratterizzanti la natura della tariffa-TIA 2, la ricorrente ha evidenziato: la irrilevanza della modalità di erogazione del servizio attraverso società cd. “in house”; la compatibilità della predeterminazione delle voci di costo con la natura privatistica del rapporto, ricorrendo tale ipotesi anche nei contratti cd. di massa, non venendo snaturato il sinallagma del rapporto tra ente erogatore ed utente dalla inclusione di taluni costi generali ed accessori (spazzamento delle strade), di cui quest’ultimo comunque si avvantaggiava; la non decisività, ai fini dell’affermazione della natura tributaria, del riferimento a distinte tipologie di utenza ed a diverse fasce territoriali, in quanto funzionali al riconoscimento di agevolazioni a favore di determinate categorie sociali in attuazione di politiche assistenziali e solidaristiche.

Deve essere disattesa la eccezione preliminare formulata dalla resistente in ordine alla inammissibilità del ricorso per difetto del requisito di cui all’art. 366co1 n. 3 c.p.c., in quanto la società ricorrente non avrebbe individuato le fatture oggetto di contestazione, risultando in tal modo generico ed incomprensibile il “petitum”.

La società ricorrente, infatti, ha compiutamente assolto al requisito di ammissibilità del motivo di ricorso, avendo evidenziato, nella parte espositiva dei fatti contenuta nel ricorso (pag. 2-6), come l’utente avesse richiesto, con il

decreto ingiuntivo, la ripetizione dell'IVA applicata sia sulle fatture concernenti la TIA 1, sia su quelle emesse in pagamento della TIA 2, per il complessivo importo di € 149,00 e come l'oggetto del giudizio, devoluto dall'appellante (omissis) s.p.a. al Giudice del gravame, fosse stato limitato e deciso in relazione ai soli importi dell'IVA - per complessivi € 26,68 - applicati sulle fatture emesse, a decorrere dal 2011 e fino al 2013, a titolo di TIA 2 (fatture indicate ai numeri da 33 a 40 nella tabella allegata al ricorso monitorio opposto, documento ritualmente depositato ai sensi dell'art. 369 c.p.c. in allegato al ricorso per cassazione al n. 4 dell'elenco in calce, pag. 12), essendo nelle more intervenuta la pronuncia di questa Corte cass. Sez. U, Sentenza n. 5078 del 15/03/2016 che aveva definitivamente affermato la natura tributaria di TIA 1.

Tanto è sufficiente ad individuare correttamente il "petitum", con riferimento tanto all'importo dell'IVA la cui restituzione è contestata, quanto all'elemento cronologico delle relative fatture.

Il motivo di ricorso è fondato e trova accoglimento alla stregua del recente arresto di questa Corte a Sezioni unite, Sentenza n. 8631 del 07/05/2020, che ha pronunciato su identico caso in cui era parte la stessa società (omissis), e le cui argomentazioni sono condivise dal Collegio.

Il Tribunale ha disatteso la norma di legge - di interpretazione autentica dell'art. 238 Dlgs n. 152/2006 - di cui all'art. 14, comma 33, del DL 31.5.2010 n. 78 conv. con mod. in legge 30.7.2010 n. 122 (*"Le disposizioni di cui all'articolo 238 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria. Le controversie relative alla predetta tariffa, sorte successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto, rientrano nella giurisdizione dell'autorità giudiziaria ordinaria."*) eccedendo dai limiti del sindacato diffuso di legittimità consentito al Giudice Ordinario.

Come puntualmente evidenziato nella sentenza delle Sezioni Unite - che ha richiamato al proposito la sentenza della Corte costituzionale in data 20.7.2018 n. 167 - la norma di legge di interpretazione autentica realizza una saldatura tra la disposizione interpretativa e la disposizione interpretata su cui la prima

imprime un determinato significato normativo (chiarendone il senso che si palesava precedentemente incerto, oppure escludendo od enunciando uno dei sensi tra quelli ragionevolmente riconducibili ad essa), pur lasciandone intatto il dato testuale *"così da generarsi un precetto unitario nel quale vengono a congiungersi le due disposizioni"*. *"Dunque, lo statuto della norma di interpretazione autentica si caratterizza indefettibilmente per la determinazione, vincolante per il giudice che ne dovrà fare applicazione, del significato che il legislatore ha voluto ascrivere alla norma interpretata, assunto in un contesto di incertezza (intrinseca alla formulazione dell'enunciato o derivante da contrasti giurisprudenziali) sulla relativa applicazione oppure soltanto perché lo stesso legislatore ha inteso selezionare - e così imporre - uno soltanto dei plurimi significati già insiti nella medesima norma"* (sentenza n. 8631/2020, in motivazione, paragr. 8.4).

Il Giudice ordinario non poteva, dunque, discostarsi dalla norma risultante dalla legge interpretativa, reinterpretando la disciplina normativa dettata dall'art. 238 Dlgs n. 152/2006, alla stregua dei criteri ermeneutici di cui all'art. 12 preleggi, e pervenendo a ravvisare gli indici sintomatici della fattispecie tributaria, in quanto *"nell'ambito dell'esercizio della funzione giurisdizionale, il piano su cui si colloca l'ermeneusi della disposizione a carattere interpretativo - che, come detto, attribuisce alla disposizione interpretata un significato determinato tra una pluralità di varianti di senso - non coincide con quello dell'ermeneusi che era possibile rispetto alla disciplina dettata dalla disposizione interpretata, giacché il precetto risultante dalla saldatura tra quest'ultima disposizione e quella interpretativa non sarà più suscettibile di generare tutte le varianti di senso consentite dall'originario enunciato, essendo vincolato l'interprete a considerare solo quelle non scartate dalla disposizione interpretativa. Secondo questa tessitura a trama variabile, occorrerà, dunque, che il giudice - chiamato ad applicare quelle disposizioni nel caso concreto - si soffermi anzitutto sull'enunciato della norma interpretativa, scrutinabile certamente sotto la lente di tutti i criteri ermeneutici di cui esso interprete dispone, a partire da quello letterale (e, dunque, nei limiti della torsione massima permessa dalla connessione dei significanti linguistici), per fissare*

quale sia la variante di senso della norma interpretata scelta dal legislatore. Ed è su questa variante di senso, una volta coltore l'esatto significato, che potrà, se del caso, incentrarsi un dubbio sulla legittimità dell'intervento legislativo di interpretazione autentica, ove tale intervento abbia debordato da quei limiti che la Corte costituzionale ha inteso come "valori di civiltà giuridica", tra cui, eminentemente, "il rispetto del principio di ragionevolezza", "la tutela dell'affidamento legittimamente sorto nei soggetti quale principio connaturato allo Stato di diritto", "la coerenza e la certezza dell'ordinamento giuridico", "il rispetto delle funzioni costituzionalmente riservate al potere giudiziario" (tra le molte, sentenze n. 397 del 1994, n. 209 del 2010, n. 308 del 2013, n. 69 del 2014)." (ibidem, paragr. 8.4.1.)

Ferma, quindi, la riscontrata violazione in cui è incorso il Tribunale nella applicazione dell'art. 12 disp. prel. c.c., la questione relativa alla illegittimità costituzionale della scelta interpretativa operata dal Legislatore in ordine alla natura non tributaria della tariffa integrata ambientale (TIA 2), e che - tenuto conto della discrezionalità politica da riconoscere al Legislatore in ordine alla scelta del modello privatistico o fiscale del rapporto in base al quale conformare l'attività di erogazione del servizio pubblico di raccolta e smaltimento dei rifiuti - va verificata in relazione al parametro di cui all'art. 3 Cost. (ed alla sua eventuale violazione per intrinseca irragionevolezza, laddove la norma interpretativa esprima un significato obiettivamente incompatibile con quelli possibili ossia enucleabili dalla norma interpretata: cfr. Corte cost. sentenza 12.4.2017 n. 73; id. sentenza 20.7.2018 n. 167), appare manifestamente infondata per le ragioni espresse nella sentenza delle Sezioni Unite, di seguito riassunte:

- la norma di cui all'art. 14, comma 33, DL n. 78/2010, risponde alla esigenza di fugare incertezze applicative dell'art. 238 Dlgs n. 152/2006, avuto riguardo sia alle questioni insorte in relazione alla natura della TIA 1, oggetto della pronuncia della Corte costituzionale del 24.7.2009 n. 238, sia alla esigenza di salvaguardare l'intervento nomofilattico delle pronunce della

Suprema Corte orientate a riconoscere natura non tributaria alla TIA 2

- la connotazione "privatistica" della prestazione, individuata dal Legislatore, risultava compatibile con la struttura della TIA 2 prevista dall'art. 238 del Dlgs n. 152/2006, venendo ricollegato il fatto generatore dell'obbligo, alla effettiva fruizione del servizio e non - come nel caso della TIA 1 - alla "potenziale" produzione dei rifiuti, e venendo a coincidere il soggetto assoggettato a tariffa con quello beneficiario del servizio, elementi entrambi che non impedivano di configurare il rapporto ente-utente in termini sinallagmatici,
- la fonte legale e non convenzionale del rapporto, non era elemento ostativo alla applicazione dell'IVA, essendo indifferente il titolo della prestazione di servizio, come espressamente indicato dall'art. 3 del Dpr n. 633/1972
- la inclusione tra le voci di costo anche di "*componenti predeterminate ed accessorie*" era anch'essa compatibile con la natura di mero corrispettivo, trattandosi di servizio espletato necessariamente a favore di una generalità di utenti, non venendo in rilievo gli "indici reddituali" (per tipologie di utenze e fasce territoriale) a fini fiscali, ma in relazione esclusivamente ad esigenze di "*redistribuzione agevolativa dei costi*"
- la espressione lessicale "*corrispettivo*" utilizzata nell'art. 238 Dlgs n. 152/2006 era del tutto compatibile con la nozione privatistica di compenso economico ricevuto in cambio di prestazione di beni o servizi, recepita anche dall'art. 4, comma 5, lett. b) del Dpr n. 633/1972, come modificato dalla legge n. 448/1998, nella qualificazione di taluni servizi, erogati da enti pubblici, come attività commerciali assoggettate ad IVA
- la precedente qualificazione, come tributo, della TIA 1, non vincolava in alcun modo il Legislatore nel modulare diversamente la TIA 2, scelta che appariva confermata dalla contestuale

soppressione, con lo stesso Dlgs n. 152/2006, del precedente tributo, e non risultava in contrasto con le norme comunitarie non essendo da queste imposto alcun vincolo agli Stati membri nella forma di finanziamento - tributaria o meno - del servizio di gestione della raccolta rifiuti, avendo statuito la Corte di Giustizia UE che *"Sebbene gli Stati membri destinatari della direttiva 2006/12 siano vincolati riguardo al risultato da conseguire in termini di assunzione dell'onere finanziario dei costi connessi allo smaltimento dei rifiuti, conformemente all'art. 249 CE, essi dispongono tuttavia della competenza in merito alla forma e ai mezzi per il perseguimento di tale risultato.....allo stato attuale del diritto comunitario, non vi è alcuna normativa adottata in base all'art. 175 CE che imponga agli Stati membri un metodo preciso quanto al finanziamento del costo dello smaltimento dei rifiuti urbani, di modo che tale finanziamento può, a scelta dello Stato membro interessato, essere indifferentemente assicurato mediante una tassa, un canone o qualsiasi altra modalità"* (cfr. Corte Giustizia sentenza 16.7.2009, causa C-254/08, Futura Immobiliare srl e altri c/ Comune Casoria, punti 47 e 48)

- la gestione del servizio pubblico di raccolta e smaltimento rifiuti da una società "in house", non esclude che, indipendentemente dallo speciale regime dei rapporti tra la società e l'ente locale che la controlla, la disciplina della erogazione del servizio a terzi possa essere regolata in base a rapporti di diritto privato.

Le difese svolte dalla resistente non appaiono dirimenti, tenuto conto che si fondano sulla tesi, confutata dall'arresto delle Sezioni Unite, della totale sovrapponibilità delle norme istitutive della TIA 1 e della TIA 2.

Le sentenze di questa Corte richiamate nel controricorso, a sostegno dell'assunto difensivo, non appaiono pertinenti, in quanto concernenti la TIA 1 e statuenti il principio secondo cui, in difetto di una espressa indicazione normativa, la disposizione di interpretazione autentica di cui all'art. 14, comma

33, del DL n. 78/2010 ha per oggetto esclusivamente la TIA 2 e, dunque, non può incidere retroattivamente - escludendone la natura tributaria - anche sulla tariffa TIA 1.

La questione della allegata "identità" di tutte le fatture emesse da (omissis) s.p.a. in riscossione sia della TIA 1 che della TIA 2, oltre prospettare un nuovo accertamento in fatto, precluso nel giudizio di legittimità, risulta del tutto indimostrata, non essendo stato individuato dalla resistente la concreta modalità di calcolo degli importi delle voci di costo dalla quale emergerebbe l'elemento o gli elementi qualificativi della natura tributaria della tariffa applicata.

Non perspicuo appare, poi, il richiamo alla pronuncia di questa Corte cass. Sez. U, Sentenza n. 5078 del 15/03/2016, che ha ribadito la natura tributaria della TIA 1, ritenendo compatibile con l'ordinamento comunitario, ed in particolare con la disciplina comunitaria in materia di IVA, la esenzione dall'imposta delle prestazioni relative alla erogazione del servizio pubblico direttamente effettuate da un ente pubblico, in veste di pubblica autorità, e secondo il regime giuridico suo proprio di diritto pubblico, rimanendo invece assoggettate ad IVA le attività svolte, dal medesimo ente pubblico, ma *"in base allo stesso regime cui sono sottoposti gli operatori economici privati"*. La giurisprudenza comunitaria è ferma nello stabilire che rimangono sottratte all'applicazione del regime IVA quelle attività che presenti in due elementi indefettibili della qualità pubblica del soggetto e dello svolgimento secondo regole proprie del diritto pubblico che derogano alla comune disciplina dei rapporti di diritto privato, occorrendo pertanto riferirsi *"alle modalità di esercizio delle attività in esame"*, costituendo la qualificazione nominale dell'importo posto a carico dell'utente soltanto un mero indizio ai fini dell'accertamento del regime normativo che disciplina le modalità di esercizio dell'attività. Quanto alla previsione di elementi accessori di costo non direttamente posti in relazione di sinallagmaticità (art. 15, Dlgs 13 gennaio 2003, n. 36), gli stessi non sono suscettibili di determinare ex se il mutamento del regime privatistico della prestazione corrispettiva, essendo appena

sufficiente evidenziare (secondo quanto peraltro indicato anche nel precedente delle SS.UU. n. n. 5978/2016 invocato dalla ricorrente) che bene possono integrare il "corrispettivo" assoggettato ad IVA anche eventuali importi qualificati dalla normativa interna come dazi, tasse, imposte o tributi (art. 78, comma 1, lett. a, direttiva 2006/112), che vengono a confluire nella base imponibile laddove si riscontri che l'attività prestata dall'ente pubblico risponde, in ogni caso, al criterio di economicità (al minimo richiedendo il recupero dei costi di produzione od esercizio), che le prestazioni erogate dall'ente pubblico sono prevalentemente commisurate alle utilità ritraibili dal singolo utente, e che l'importo relativo al costo accessorio "*presenti un collegamento diretto con la prestazione di servizi*" venendo a coincidere i fatti generatori di detti tributi e dell'IVA.

In esito alla compiuta disamina delle norme che regolano la TIA 2, che consentono di optare per differenti soluzioni ermeneutiche, è stata accertata la compatibilità con il parametro di coerenza e ragionevolezza, imposto dall'art. 3 Cost., della scelta operata dal Legislatore per la applicazione del regime privatistico alla erogazione, effettuata dietro "*corrispettivo*", del servizio pubblico di raccolta e smaltimento dei rifiuti urbani che, assumendo in tal modo il connotato di attività commerciale rilevante - secondo l'ordinamento comunitario - ai fini del presupposto impositivo, determina quale conseguenza necessitata l'applicazione dell'IVA all'importo fatturato all'utente.

Nella memoria illustrativa la resistente ha formulato richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia UE ex art. 267 TFUE, per sottoporre il seguente quesito:

- premesso che nella controversia si discute "*sul diritto di rivalsa del contribuente IVA che eroga il servizio pubblico di asporto dei rifiuti solido urbani nei confronti di tutti gli utenti che siano nella disponibilità di un immobile*", si chiede
- "*se in forza dell'art. 13 della direttiva comunitaria n. 112/06, l'ente erogatore del servizio di asporto rifiuti, che ne riceve il corrispettivo*

in forza di disposizione obbligatoria di legge e non in forza di contratto, sia esente su tale corrispettivo dal pagamento dell'IVA "

Va rilevata subito la inesattezza e la non verificabilità, in sede di legittimità, rispettivamente delle due premesse in fatto che la parte ricorrente fa precedere alla formulazione del quesito, atteso che: a) è inesatta l'affermazione per cui il servizio di raccolta rifiuti è erogato in favore di *"tutti gli utenti che siano nella disponibilità di un immobile"*, vero essendo invece che il servizio è riferito ai soggetti detentori di immobili nei quali vengono prodotti rifiuti urbani (art. 238, comma 1, Dlgs n. 152/2006: *"Chiunque posseda o detenga a qualsiasi titolo **locali, o aree scoperte** ad uso privato o pubblico non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale, **che producano rifiuti urbani**, è tenuto al pagamento di una tariffa"); b) l'affermazione che (omissis) s.p.a. è società che svolge il servizio *"in house"* è questione di fatto, non discussa nei gradi di merito.*

Tanto premesso, osserva il Collegio che la Corte di Giustizia ha ripetutamente affermato come la verifica del regime di diritto privato o di diritto pubblico cui è assoggettata la disciplina normativa che regola l'attività svolta dall'ente pubblico - e dunque se tale erogazione di servizi pubblici, debba considerarsi attività economica regolata mediante rapporti sinallagmatici, integrante prestazione di servizi soggetta ad IVA o invece attività orientata al perseguimento, mediante impiego di strumenti autoritativi, di interessi pubblici generali, finanziata attraverso il prelievo fiscale, e come tale non soggetta ad IVA - costituisca un'indagine di merito, demandata esclusivamente al Giudice del singolo Stato membro. Non è dato pertanto, comprendere, quale sia l'ambito della *"res dubia"* - in ordine alla interpretazione delle disposizioni dell'art. 13 della direttiva n. 112/2006 od alla verifica di incompatibilità della normativa interna con la predetta norma comunitaria - da sottoporre all'esame del Giudice di Lussemburgo.

Il quesito, unicamente fondato sulla dicotomia della fonte legale o convenzionale che disciplina la erogazione del servizio, appare del tutto

inconferente rispetto alla problematica in esame, che va affrontata tenendo conto delle modalità di svolgimento del rapporto tra ente erogatore del servizio ed utente, onde accertare la effettiva "corrispettività" tra le prestazioni, non essendo a tal fine dirimente la natura del titolo legale o convenzionale del rapporto. Occorre infatti procedere ad un confronto tra la previgente e la successiva disciplina normativa, tenendo conto della differenza tra le disposizioni dell'art. 238 Dlgs n. 152/2006, che riconducono ad equilibrio sinallagmatico la erogazione del servizio e l'importo dovuto per la tariffa integrata ambientale, sul presupposto del possesso o della detenzione di locali od aree sul territorio comunale "**che producano rifiuti urbani**" (venendo commisurato l'importo alla effettiva quantità di rifiuti prodotti), ed invece la disposizioni di cui all'art. 49 Dlgs. n. 22/1997, che ricollegavano il prelievo della tariffa di igiene ambientale esclusivamente al presupposto del "*possesso o della detenzione di locali od aree*", indipendentemente da una commisurazione dell'importo relativo alla entità dei rifiuti in concreto prodotti.

In tale diversità deve rinvenirsi, infatti, l'elemento discrezionale delle due tariffe TIA 1 e TIA 2 essenziale alla riconduzione della seconda alla nozione di prestazione "corrispettiva" in senso stretto della erogazione del servizio pubblico di raccolta dei rifiuti solidi urbani, in quanto tale assoggettata ad IVA.

La Corte di Giustizia si è già espressa peraltro, ripetutamente, in ordine alla individuazione del criterio discriminante tra esercizio di attività, da parte delle Amministrazioni e degli enti pubblici, avente ad oggetto la erogazione di un servizio pubblico, soggetta ad IVA in quanto rispondente ai requisiti propri dell'attività di cessione di beni e prestazione servizi assunta come presupposto d'imposta, ed attività, svolta dai medesimi soggetti pubblici, avente ad oggetto la erogazione di un servizio pubblico, sottratta all'applicazione dell'IVA, ricorrendo quest'ultima ipotesi nel caso in cui l'attività economica risulti esercitata in assenza dell'elemento della corrispettività tra prestazioni economiche, ovvero sia svolta nelle forme proprie ed "*utendo juris*" del peculiare regime pubblicistico al quale appartiene il soggetto erogatore del servizio, e dunque secondo forme che prevedono anche l'esercizio di poteri autoritativi e che prescindono dalla nozione di "*scambio*" di beni o servizi che

contraddistingue i comuni rapporti tra i soggetti appartenenti alle diverse categorie economiche che operano nel mercato.

La Corte di Lussemburgo ha da tempo risalente ribadito che la esclusione dall'IVA, nel caso di erogazione di servizi pubblici, implica la attuale coesistenza del duplice requisito : a) della qualificazione pubblicistica del soggetto che svolge tale attività; b) dell'esercizio dell'attività da parte del soggetto in veste di pubblica autorità, non venendo al riguardo in rilievo l'oggetto od il fine di detta attività, sibbene la modalità di svolgimento in concreto della stessa, in quanto le regole cui deve sottostare l'ente nella instaurazione ed esecuzione dei rapporti giuridici - ossia il suo regime giuridico definito in relazione al diritto nazionale -, definiscono il suo agire come conformato al diritto privato o invece rispondente a norme speciali che lo collocano sul piano dell'esercizio del potere pubblico, ovvero - con riferimento all'ordinamento giuridico nazionale - mediante atti provvedimenti che costituiscono espressione di potestà amministrativa idonei ad incidere autoritativamente nella sfera giuridica dei destinatari (cfr. Corte Giustizia, sentenza 11 luglio 1985, , causa C-107/84, Commissione c/ Germania; id. sentenza, 17 ottobre 1989, cause riunite C-231/87 e 129/88, Ufficio distrettuale imposte dirette Fiorentina d'Arda c/ Comune Carpaneto Piacentino ed altri; id., sentenza , 25 luglio 1991, causa C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla c/ Recaudadores de Tributos; id., sentenza, 14 dicembre 2000, causa C-446/98, Fazenda Publica c/ Camara Municipal do Porto; id., sentenza, 29 ottobre 2015, causa C-174/14, Saudacor c/ Fazenda Publica; id., sentenza , 22 febbraio 2018, causa C-182/17, NTN Nonprofit Kft. c/ Nemzeti Ado)

Orbene, secondo la consolidata giurisprudenza del Giudice UE, l'accertamento della esenzione IVA deve necessariamente *"fondarsi su un'analisi dell'insieme delle modalità di svolgimento dell'attività.....previste dal diritto nazionale, al fine di stabilire se tale attività sia esercitata nell'ambito di un regime giuridico proprio degli enti pubblici, o se, al contrario, essa sia svolta alle stesse condizioni giuridiche degli operatori economici privati"*, non essendo determinante al proposito la predeterminazione, da parte dell'ente, degli importi tariffari applicati, ma dovendo invece aversi riguardo alla

conformazione o meno dell'attività di prestazione del servizio ai criteri propri della comune attività economica, nonché alle modalità di costituzione dei rapporti giuridici ed agli atti ed alle modalità di condotta attraverso i quali tali rapporti vengono eseguiti, e tale esigenza comparativa non viene assolta dal quesito formulato dalla ricorrente che omette del tutto di individuare gli elementi caratterizzanti l'esercizio di atti o provvedimenti, da parte di (omissis) s.p.a., nella esecuzione dei rapporti con gli utenti aventi ad oggetto la erogazione del servizio raccolta rifiuti solidi urbani, che siano espressione di poteri attribuiti in via esclusiva ad una pubblica autorità.

E' ben noto a questa Corte che, qualora un Giudice nazionale, le cui decisioni non siano soggette a ricorso giurisdizionale, rilevi che l'interpretazione del diritto dell'Unione è necessaria per pervenire alla soluzione di una controversia ad esso sottoposta, l'articolo 267, terzo comma, TFUE gli impone di presentare alla Corte una domanda di pronuncia pregiudiziale.

Ma è altrettanto noto che la Corte di Giustizia è ferma nello statuire che un tale obbligo viene meno, qualora la corretta applicazione del diritto comunitario venga ad imporsi con tale evidenza da non lasciar adito ad alcun ragionevole dubbio sulla soluzione da dare alla questione sollevata, ove sussista il convincimento che la stessa evidenza si imporrebbe anche ai giudici degli altri Stati membri ed alla Corte: in tal senso l'obbligo di rinvio pregiudiziale è funzionale ad evitare che in qualsiasi Stato membro si consolidi una giurisprudenza nazionale in contrasto con le norme del diritto dell'Unione (cfr. Corte Giustizia, sentenza, 6 ottobre 1982, causa C-283/81, Cilfit ed altri; id., sentenza 9 settembre 2015, causa C-160/14, Joao Filipe Ferreira da Silvo e Brito c/ Estado portugues; id., sentenza, 28 luglio 2016, causa C-379/15, Association France Nature Environnement c/ Ministre de l'Ecologie du Developpement durablee et de l'Energie; id. sentenza 4 ottobre 2018, causa C-416/17, Commissione c/ Repubblica francese).

La rilevata mancanza di specificità del quesito, e la consolidata interpretazione dell'art. 13 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, fornita dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia UE, escludono che la

questione pregiudiziale, prospettata dalla ricorrente nella memoria illustrativa, possa assumere rilevanza ai fini della decisione, insussistendo pertanto l'obbligo di rimessione previsto dall'art. 267 TFUE.

In conclusione il ricorso trova accoglimento, dovendo essere cassata "in parte qua" la sentenza impugnata, avendo statuito in modo difforme dal principio di diritto enunciato dalle Sezioni Unite, così massimato dal CED della Corte: "La tariffa integrata ambientale (cd. TIA2) di cui all'art. 238 del d.lgs. n. 152 del 2006, come interpretata dall'art. 14, comma 33, del d.l. n. 78 del 2010, conv., con modif., dalla l. n. 122 del 2010, ha natura privatistica ed è, pertanto, soggetta ad IVA ai sensi degli artt. 1, 3, 4, commi 2 e 3, del d.P.R. n. 633 del 1972".

Non occorrendo procedere ad ulteriori accertamento in fatto, non deve disporsi rinvio al Giudice di appello, potendo questa Corte decidere la causa nel merito: pertanto, va accolta la opposizione proposta da (omissis)s.p.a. e conseguentemente revocato il decreto ingiuntivo opposto, azionato da (omissis) (omissis), limitatamente all'importo di € 26,68 pari all'IVA applicata sulle fatture TIA 2 emesse dalla società.

In considerazione dell'arresto delle Sezioni Unite di cui alla sentenza n. 8631/2020, sopravvenuto nel corso di giudizio, successivamente alla notifica del ricorso e del controricorso, le spese di lite, relative all'intero giudizio, possono essere interamente compensate tra le parti.

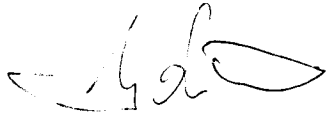
P.Q.M.

accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione; cassa la sentenza in relazione al motivo accolto e decidendo nel merito, accoglie la opposizione proposta da (omissis) s.p.a. e conseguentemente revoca il decreto ingiuntivo opposto, azionato da (omissis) , limitatamente all'importo di € 26,68 pari all'IVA applicata sulle fatture TIA 2 emesse dalla società.

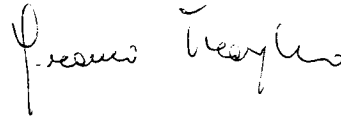
Compensa integralmente le spese processuali.

Così deciso in Roma il 28/ 09/2020

Il Consigliere estensore



Il Presidente



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi 13 GEN 2021



Il Funzionario Giudiziario
Luca PASSINETTI

