



## Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE  
DIR.CENTRALE: FISCALITA' LOCALE

Risoluzione del 30/09/1998 n. 149

### Oggetto:

Tassa rifiuti solidi urbani. Accertamenti in rettifica.  
Riduzione o rideterminazione della tariffa. Esonero sanzioni. Quesiti.

### Sintesi:

Ciascuna utenza, considerata come complesso unitario, va sottoposta all'applicazione di una tariffa unica. L'eccedenza del gettito e' rilevabile soltanto in sede di approvazione del conto consuntivo. In caso di inapplicabilita' dell'art. 24, comma 38, della legge n. 449/97, ove siano confermati la prassi amministrativa erronea della P.A. e la buona fede del contribuente, e' legittimo l'esonero dalla sanzione per errore scusabile, pur risultando dovuti gli interessi sul tributo.

### Testo:

Con le note sopradistinte codesto Comune, premesso di aver tempestivamente notificato accertamenti in rettifica di iscrizioni a ruolo effettuate per gli anni precedenti sulla base delle numerose denunce prodotte senza l'indicazione di locali accessori (autorimesse, cantine, solai, lavatoi e servizi, ecc.) a causa di istruzioni, informazioni e prassi delle passate Amministrazioni nel senso dell'intassabilita' di tali superfici, chiede conferma del proprio operato in relazione alle seguenti contestazioni e istanze prodotte in sede politica e contenziosa:

1) - rinuncia pura e semplice alla differenza di tassa dovuta per i locali accessori non denunciati;

2) - esclusione della sanzione (soprattassa) e di altri oneri (interessi, ecc.) in applicazione dell'art. 24, comma 38, della legge n. 449/97 come gia' previsto con apposita delibera comunale in considerazione che le violazioni sono da imputare a scarsa informazione dei contribuenti e a mancate direttive agli uffici sulle innovazioni normative o interpretative in materia;

3) - applicazione ai locali accessori per il passato o almeno per il futuro di una tariffa ridotta rispetto alle superfici dell'abitazione principale;

4) - rinuncia al recupero del tributo accertato per evitare l'eccedenza del gettito rispetto al costo relativo a ciascuna annualita';

5) - applicazione di una tariffa ridotta in quanto calcolata sulla base del residuo costo non coperto per ciascuna annualita' o, in alternativa, nuova ripartizione del costo del servizio per le superfici tassabili, comprese quelle ora accertate e ricalcolo di quanto dovuto da ciascun contribuente al fine di non superare il limite del costo complessivo del servizio.

Si conviene che l'accoglimento delle proposte di cui ai nn. 1) e 4) ove configurato come rinuncia pura e semplice non basata su una motivata valutazione tecnica giuridica di intassabilita', sarebbe in contrasto con la nota carenza nella Pubblica Amministrazione di ogni potere di disposizione del credito tributario ed accessori, in quanto il prelievo deve rispondere ai principi di generalita' ed uguaglianza (artt. 3, 23 e 53 della Costituzione).

In ordine al punto 3) si deve ribadire l'unicita' della tariffa per il servizio fruibile globalmente da porre a carico di ciascuna utenza considerata come complesso unitario (abitazione con pertinenze, imprese con vari reparti ed aree ecc.), potendosi soltanto prevedere nel regolamento l'articolazione in piu' categorie delle medesime attivita', ovviamente qualora sia possibile evidenziare l'obiettivo differenziazione (esistenza di locali o aree a bassa produttivita' e limite minimo di incidenza) che possa comportare l'applicazione di diverse tariffe. Peraltro, qualora si accogliesse la proposta, il carico tributario dovrebbe essere ricalcolato in base alla tariffa ridotta anche a favore di chi a suo tempo avesse regolarmente denunciato anche i locali accessori.

Tali ultime considerazioni valgono anche per la soluzione di cui al n. 5) che - come già rilevato nel quesito - darebbe luogo ad un trattamento fiscale differenziato non razionalmente giustificabile, peraltro più favorevole rispetto a coloro che abbiano prodotto a suo tempo regolare denuncia.

Circa la possibilità del ricalcolo di quanto dovuto da ciascun contribuente sulla base delle maggiori superfici tassabili complessive (seconda parte del punto 5 relativa al quesito aggiunto) si conviene, in relazione al divieto di gettito eccedente il costo del servizio (che ha motivato anche le proposte di cui ai nn. 4 e 5), sulle considerazioni svolte da codesta Amministrazione in ordine alla rilevabilità dell'eccedenza del gettito soltanto in sede di approvazione del conto consuntivo (30 giugno successivo all'esercizio) stante l'esplicita previsione di legge (art. 61, comma 1, del D.Leg.vo n. 507/93), intesa ad evitare che una permanente rilevabilità del divieto di eccedenza per esercizi già da tempo chiusi possa gravare sui vari esercizi successivi con restituzioni per conguaglio a favore di utenti (diversi o trasferiti) di somme peraltro da utilizzare sempre nell'ambito della gestione del servizio a copertura ad esempio, di agevolazioni fiscali, costi residui non coperti, costi generali inerenti, ecc.. Pertanto gli accertamenti e le iscrizioni a ruolo effettuati non sono soggetti a censure neanche sotto il profilo generale dell'eccedenza di gettito una volta decorso il termine per rilevare formalmente o per impugnare l'eccedenza di gettito. Di conseguenza la restituzione collettiva del maggior tributo per conguaglio in base al ricalcolo, che presuppone implicitamente la modifica retroattiva delle tariffe dell'anno in cui si è verificato il superamento del costo, non costituisce, dopo il suddetto termine, un obbligo né può essere deliberata in autotutela poiché anche in caso di reale eccedenza, gli accertamenti e le iscrizioni a ruolo successivamente effettuati non possono essere riconosciuti illegittimi stante il limite della rilevabilità posto dall'art. 61 citato.

Per quanto infine concerne il punto n. 2), si ritiene che l'esonero dalla sanzione non possa essere fondato su un'interpretazione analogica di una disposizione (art. 24, comma 38 citato) recante una disciplina speciale, operativa a decorrere dal 1 gennaio 1998 per accertamenti correttivi di precedenti accertamenti (nel caso di specie si tratta invece di precedenti mere liquidazioni delle denunce). Tuttavia l'esonero può trovare fondamento nel principio generale di diritto punitivo, cui si ispira l'art. 24, comma 38, nonché l'art. 6 del D.Leg.vo n. 472/97 (in vigore dal 1 aprile 1998) secondo cui costituisce esimente l'errore scusabile indotto da comportamenti della Pubblica Amministrazione (il disposto dell'art. 6, comma 2, va infatti generalizzato, come si desume dalla relazione al decreto citato). Ne consegue che, ove siano confermati la prassi amministrativa erronea della P.A. e la buona fede dell'utente (esclusa da una chiara disposizione contraria contenuta nel regolamento comunale sulla tassa), è legittimo e doveroso l'esonero dalla sanzione, fermi restando gli oneri accessori del tributo non risultando direttamente applicabile, come sopraddetto, l'art. 24, comma 38, della legge n. 449/97.