



## Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE  
DIR.CENTRALE: FISCALITA' LOCALE

Risoluzione del 03/03/1999 n. 36

### Oggetto:

Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni. Sanzioni. Quesiti.

### Sintesi:

Chiarimenti sui presupposti di applicazione dell'art. 24, comma 38, della legge n. 449/97, sull'esonero delle superfici produttive di rifiuti speciali, sul trattamento dei locali non utilizzati, delle stalle e legnaie, sui termini di contestazione delle violazioni e sull'applicabilità della sanzione minima.

### Testo:

Con la nota sopradistinta codesto Comune fa presente di aver trasmesso ai contribuenti interessati, a seguito di censimento delle superfici deliberato il 26 giugno 1997 ed effettuato da una ditta privata, "un apposito atto di preavviso di accertamento", riportante l'indicazione dei maggiori o minori imponibili accertati rispetto a quelli denunciati o comunque in possesso dell'amministrazione, nonché della tassa dovuta e delle relative sanzioni ed interessi di cui all'art. 76 del D.lgs. 15 novembre 1993, n. 507.

Dal momento che in materia sono sorte numerose divergenze di opinione, codesto Ente chiede di conoscere l'avviso di questo Ministero in ordine ai seguenti quesiti:

- 1) se la verifica di superfici maggiori rispetto a quelle a suo tempo dichiarate possa configurare la violazione di infedele denuncia, comportante l'applicazione delle sanzioni e degli interessi, anche nel caso in cui non siano mai state disposte altre verifiche volte a controllare la congruità della denuncia stessa, oppure se risulti applicabile l'esimente prevista dall'art. 24, comma 38, della legge 27 dicembre 1997, n. 449 (punto 1 della nota sopradistinta);
- 2) se la verifica di superfici maggiori di quelle determinate ed iscritte a ruolo in via induttiva possa dar luogo alla violazione di omessa denuncia oppure sia applicabile la disposizione dell'art. 24, comma 38, anzitutto (punto n. 2);
- 3) se la verifica di "superfici soggette alla tassa ... e mai denunciate, in misura maggiore ... a quella a suo tempo singolarmente accertata da un dipendente comunale su richiesta del contribuente risultante da un verbale" possa comportare anch'essa l'inapplicabilità degli interessi e delle sanzioni (punto n. 3);
- 4) se il ripetuto art. 24, comma 38, sia riferibile anche al caso in cui, come dimostrato da un verbale o da altra documentazione, "un accertamento specifico" sia stato disposto ed effettuato su iniziativa di un funzionario comunale e non a seguito di accertamento generale disposto con formale provvedimento dell'amministrazione (punto n. 4);
- 5) se per i produttori di rifiuti speciali, ai quali non sia stata mai applicata la tassa pur in presenza di regolare denuncia, sia legittimo riconoscere una riduzione "una tantum" delle superfici denunciate nella misura massima del 40 per cento prevista dall'art. 15 del vigente regolamento, "ferme restando, sulla restante parte, l'applicazione, oltre alla tassa dovuta, di tutte le sanzioni e gli interessi ..." e se il medesimo regime possa applicarsi nei confronti degli operatori economici che non abbiano mai prodotto denuncia (punti nn. 5 e 6);
- 6) se la tassa, le sanzioni e gli interessi possano essere applicati in relazione ai cinque anni precedenti a quello in corso, e distintamente a ciascuno di essi, e a partire dall'anno in cui la denuncia è stata presentata per la prima volta (punto n. 7);
- 7) se i locali ricavati dall'escavazione del tufo, non sottoposti ad alcun uso e conservati unicamente come testimonianze storiche, siano assoggettabili a tassazione (punto n. 8);

- 8) se i locali adibiti a stalle e legnaie debbano essere esclusi dalla tassa in ogni caso ovvero soltanto nell'ipotesi in cui siano utilizzati da coltivatori diretti o imprenditori agricoli (punto n. 9);
- 9) se, a seguito delle modifiche apportate con l'art. 17, comma 3, del D.lgs. 5 giugno 1998, n. 203, all'art. 76 del D.lgs. n. 507/93, il cui testo era già stato precedentemente sostituito ad opera dell'art. 12, comma 1, lett. d), del D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 473, la sanzione minima di lire 100.000 per omessa denuncia "di superfici che comportino una tassa inferiore a lire centomila si debba applicare anche nell'ipotesi di accertamento effettuato precedentemente all'entrata in vigore del citato D.lgs. n. 203/98 ovvero, in tale ipotesi, vadano applicate le sanzioni previste prima dell'introduzione di tale norma" (punto n. 10).

Riguardo alle singole questioni prospettate si fa presente quanto

segue:

- 1) la norma prevista dall'art. 24, comma 38, della legge n. 449/97 può considerarsi applicabile soltanto qualora la presentazione della denuncia infedele sia stata seguita da sopralluogo o da altra attività di dipendenti o di incaricati del Comune, diretta a confermare la congruità della denuncia medesima e di cui i contribuenti abbiano avuto formale conoscenza; in mancanza non può configurarsi l'esimente in questione, che, per effetto del testuale riferimento all'autonomo comportamento dell'amministrazione, va intesa quale norma applicabile nelle sole ipotesi di rettifica di errori, autonomamente commessi dall'ente impositore in precedenti controlli, destinate a creare il comprensibile affidamento del contribuente consapevole; risulta pertanto evidente che, in ordine alla situazione sub precedente punto 1), ricorre la violazione di infedele denuncia, comportante, oltre al recupero del maggior tributo dovuto, l'applicazione degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo (la cui misura è attualmente disciplinata dall'art. 17 della legge 8 maggio 1998, n. 146) e della corrispondente sanzione amministrativa pecuniaria; quest'ultima, nel caso si tratti di violazione commessa anteriormente al 1 aprile 1998, è esclusa in presenza di infedeltà non superiore ad un quarto della tassa dovuta, mentre va commisurata in ragione del 50 per cento del tributo evaso in tutti gli altri casi, per effetto del principio della sanzione più favorevole recato dall'art. 3, comma 3, del D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472;
- 2) la precedente determinazione induttiva delle superfici non denunciate, da presumere avvenuta con la notifica di un avviso di accertamento ed irrogazione della sanzione per omessa denuncia, esclude l'applicabilità di interessi e sanzioni nel caso di successivo riscontro di una superficie maggiore rispetto a quella indirettamente quantificata dall'ente impositore;
- 3) circa i quesiti di cui ai numeri 3) e 4), si precisa che, ricorrendo i già richiamati presupposti del sopralluogo o verifica di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza, la ripetuta esimente va comunque applicata, a nulla rilevando che le attività di controllo siano state espletate singolarmente da un determinato dipendente comunale ovvero in massa e sulla base di un formale provvedimento dell'amministrazione;
- 4) a carico degli operatori economici (punto n. 5) che hanno presentato regolare denuncia ma non sono stati assoggettati a tassazione, qualora non risulti un'infedeltà in sede di accertamento, non possono essere irrogate sanzioni o richiesti interessi per ritardata iscrizione a ruolo, dovendosi ritenere che tali contribuenti hanno ottemperato agli obblighi loro imposti dalla legge; circa la "riduzione una tantum ... nella misura massima del 40 per cento", si osserva che la disposizione regolamentare in proposito richiamata (art. 15) riguarda non l'esclusione dal campo della tassa delle superfici produttive di rifiuti speciali ai sensi dell'art. 62, comma 3, del D.lgs. n. 507/93, ma l'attuazione dell'art. 67, comma 2, del D.lgs. n. 507/93, concernente possibilità di prevedere riduzioni per attività economiche che abbiano effettivamente sostenuto spese per interventi tecnico-organizzativi comportanti minore produzione di rifiuti od altre operazioni che agevolino lo smaltimento dei rifiuti o, infine, per avvenuto conferimento di rilevanti quantità di rifiuti che possono dar luogo ad entrate da recupero o riciclo dei rifiuti medesimi; trattandosi di norme dotate di una ratio distinta (esclusione dalla tassa e trattamento agevolato) codesto Comune non può applicare la riduzione di cui

all'art. 15 del vigente regolamento ne' puo' riconoscere percentuali forfetarie di riduzione della superficie a norma del secondo periodo dell'indicato art. 62, comma 3, del D.lgs. n. 507/93, dal momento che siffatta riduzione non e' stata prevista nel regolamento; le attivita' economiche di cui al quesito n. 5) vanno pertanto tassate in relazione alla sola superficie produttiva di rifiuti urbani (prima dell'entrata in vigore del D.lgs. n. 22/97) e assimilati, escludendo, in conformita' ai dati derivanti dalla denuncia o dall'accertamento, la parte di superficie, eventualmente determinata in contraddittorio, ove si formano, per specifiche caratteristiche strutturali e per destinazione, rifiuti speciali smaltiti in proprio; analogo trattamento e' da riservare agli operatori economici che non hanno mai presentato denuncia (punto n. 6), anche se in tal caso si rende applicabile la sanzione di omessa presentazione di denuncia;

- 6) circa il punto 7), le sanzioni vanno in ogni caso contestate entro il quinto anno successivo a quello dell'infrazione ai sensi dell'art. 20 del D.lgs. n. 472/97, come modificato con l'art. 2 del D.lgs n. 203/98, mentre la tassa e gli interessi vanno accertati per l'omessa denuncia entro il quarto anno successivo a quello dell'infrazione e per l'infedele denuncia entro il terzo anno successivo a quello dell'infrazione, come si rileva dall'art. 71 del D.lgs. n. 507/93;
- 7) se l'inutilizzabilita' dei locali di cui al quesito n. 7) ha riscontri obiettivi e certi, le relative superfici non sono tassabili ai sensi dell'art. 62, comma 2, del D.lgs. n. 507/93;
- 8) i locali di cui al punto 9) sono intassabili soltanto se costituiscono pertinenze (anche separate) dell'azienda agricola sempreche' non risultino assimilati tutti i rifiuti che si producono nelle legnaie, mentre e' da ritenere esclusa l'assimilabilita' dei rifiuti che si producono nelle stalle rientranti in tutto o in parte nelle previsioni dell'art. 8, comma 1, lett. c), del D.lgs. n. 22/97, come modificato con D.lgs. n. 389/97;
- 9) la disposizione indicata al punto 10) (sanzione non minore di lire 100.000), configurandosi come "trattamento in senso piu' sfavorevole" al contribuente ai sensi dell'art. 5 del D.lgs. n. 203/98, si applica alle infrazioni commesse a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo predetto.