



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

Roma, 22 novembre 2019

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

Prot. n. 41980

OGGETTO: Chiarimenti sulla tassa sui rifiuti (TARI). Rimborso da parte dei comuni e conseguente modalità di copertura dei costi. Possibili soluzioni.

A seguito dell'emanazione della circolare n. 1/DF del 20 novembre 2017, con la quale è stato chiarito che la quota variabile della tassa sui rifiuti (TARI) deve essere calcolata una sola volta comprendendo nella superficie di riferimento dell'utenza domestica anche quella delle pertinenze dell'abitazione, diversi comuni che hanno effettuato i relativi rimborsi o che intendono procedere in tal senso hanno chiesto chiarimenti in merito ad alcune possibili soluzioni da adottare per rispettare i principi relativi all'integrale copertura del costo del servizio di gestione dei rifiuti nonché quelli concernenti la corretta predisposizione dei piani finanziari relativi alla TARI.

Fermo restando che la scelta delle modalità di copertura delle predette somme è rimessa alla sfera di autonomia dei comuni, si ritiene tuttavia opportuno illustrare alcune soluzioni prospettate dai comuni stessi, al fine di valutarne la percorribilità alla luce dei suddetti principi come interpretati dalla giurisprudenza amministrativa e contabile.

Al riguardo, si deve far presente che la problematica, al di là della specifica ipotesi relativa all'erroneo calcolo della parte variabile della TARI, attiene in generale ai casi in cui un comune ha coperto con il gettito della tassa il costo del servizio e deve procedere alla copertura delle somme che sono state successivamente rimborsate ai contribuenti.

1. Riporto in un esercizio successivo del maggior importo TARI corrisposto nell'anno precedente e oggetto di rimborso.

Tra le soluzioni prospettate dai comuni, viene innanzitutto in considerazione quella consistente nel riportare gli importi oggetto di rimborso come costo nel piano finanziario dell'anno successivo.

A questo proposito, si deve sottolineare che – mentre nel caso in cui il gettito conseguito in un determinato anno sia superiore ai costi effettivamente sostenuti la relativa eccedenza, stante la natura di tassa del prelievo in oggetto, deve essere senz'altro riportata a nuovo nel piano finanziario successivo – l'opposta operazione di coprire un costo relativo a un esercizio precedente in un'annualità in cui tale costo non si è manifestato presenta non poche criticità.

In tal senso, il Prototipo di regolamento per l'istituzione e l'applicazione del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES), pubblicato sul sito internet del Dipartimento delle finanze, i cui principi sono utilizzati anche per la TARI, all'art. 12 prevede che "*[è] riportato a nuovo, nel Piano finanziario successivo o anche in Piani successivi non oltre il terzo, lo scostamento tra gettito a preventivo e a consuntivo del tributo comunale sui rifiuti . . . : a) per intero, nel caso di gettito a consuntivo superiore al gettito preventivato; b) per la sola parte derivante dalla riduzione nelle superfici imponibili, ovvero da eventi imprevedibili non dipendenti da negligente gestione del servizio, nel caso di gettito a consuntivo inferiore al gettito preventivato*".

Invero, come evidenziato dal TAR Puglia nella sentenza n. 1826 del 18 ottobre 2017 – confermando quanto sostenuto dallo stesso TAR nell'ordinanza n. 386 del 26 luglio 2017 – "*le ipotesi di inserimento di costi del servizio riferibili ad anni precedenti nel Piano Economico Finanziario relativo all'anno successivo sono del tutto straordinarie ed eccezionali, e giammai riconducibili a "ordinari" comportamenti negligenti/illegittimi imputabili all'Ente locale*". Tra tali ipotesi eccezionali i giudici amministrativi individuano "*ad esempio: [al]la possibilità (prevista ex lege) di considerare «Tra le componenti di costo ...anche gli eventuali mancati ricavi relativi a crediti risultati inesigibili con riferimento alla tariffa di igiene ambientale, alla tariffa integrata ambientale, nonché al tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES)» (riferiti, quindi, ad altri inerenti tributi abrogati), ai sensi dell'art. 1, comma 654 bis della Legge n. 147/2013*", nonché le "*(possibili) riduzioni delle superfici imponibili verificatesi nel corso dell'esercizio finanziario di competenza*".

Ad eccezione delle predette "*ipotesi derogatorie*", secondo quanto chiarito nella sentenza in questione, il principio della copertura integrale dei costi di cui all'art. 1, comma 654, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, "*correttamente interpretato (...), va inteso nel senso che (...) i relativi costi devono essere calcolati secondo il criterio della competenza (in forza del quale ogni costo rileva temporalmente in relazione al momento di maturazione del fatto gestionale sotteso), di modo che ogni tariffa annuale sia costruita in maniera da bastare a se stessa, e non nascere già gravata da ulteriori pregressi oneri (estranei, appunto, ai costi del servizio imputabili all'esercizio finanziario di competenza)*". È, quindi, da escludersi la possibilità di inserire nel piano finanziario dell'anno successivo componenti di costo del servizio imputabili all'esercizio precedente e, in particolare, quelle ascrivibili alla "*errata (o illegittima)*" determinazione della tariffa per l'anno precedente.

Nello stesso senso si è espressa la Corte dei Conti, Sezione regionale di controllo per la Basilicata, n. 4 dell'1° marzo 2019, la quale ha espresso l'avviso che *"in linea e salvo eccezioni che fossero previste da specifiche disposizioni normative, i costi relativi al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, illegittimamente non posti a carico degli utenti nell'esercizio di competenza, non possano essere inseriti nel Piano Economico Finanziario di esercizi successivi"*.

Coerentemente con le conclusioni cui è giunto il giudice amministrativo, si deve ritenere che la fattispecie in trattazione non rientri tra quelle ricorrendo le quali può essere legittimamente riportata a nuovo nell'esercizio finanziario successivo la parte dei costi del servizio che risulta non coperta.

2. Copertura degli importi da rimborsare a carico della fiscalità generale.

Per quanto concerne la possibilità di far fronte ai rimborsi attraverso la copertura a carico del bilancio generale del comune, si fa presente che la stessa trova sostegno nella deliberazione n. 73 del 28 aprile 2015 della Corte dei Conti, Sezione regionale di controllo per la Toscana, e nella recente deliberazione n. 139 del 9 maggio 2018 della Sezione regionale di controllo per la Lombardia.

In particolare, in quest'ultimo parere si legge che *"qualora il Comune, a partire dall'anno 2014, dovesse avviare una procedura di rimborso (d'ufficio o su istanza di parte) della quota variabile applicata alle autorimesse, la sua copertura finanziaria non deve necessariamente trovare integrale copertura nel piano finanziario della TARI come «costo del servizio»*.

Dunque, in risposta al secondo quesito formulato dall'ente, questa Sezione esprime il seguente principio di diritto: «il rimborso della quota variabile della TARI non dovuta e di competenza di esercizi finanziari precedenti, può trovare copertura in entrate ascrivibili alla fiscalità generale».

In definitiva, sulla base di quanto affermato dalla Corte dei Conti, la scelta di reperire le risorse dalla fiscalità generale per far fronte ai rimborsi TARI appare percorribile, dal momento che non va a incidere sui piani finanziari e sulle tariffe già approvati con le deliberazioni relative ad annualità precedenti.

3. Esercizio del potere di autotutela per rideterminare le tariffe TARI dell'anno in cui è stato corrisposto il maggior importo.

Un'altra soluzione che è stata avanzata riguarda la possibilità per i comuni interessati di procedere in autotutela modificando la delibera di approvazione delle tariffe della TARI relativa all'annualità in cui il computo della stessa è stato effettuato in modo erroneo e ripartendo correttamente il carico fiscale sui contribuenti, senza incidere sui costi dell'esercizio finanziario in cui si è verificato l'errore.

E' il caso di precisare che l'operazione prospettata deve essere contenuta nei limiti consentiti dai principi generali in materia di autotutela amministrativa sanciti dalla legge 7 agosto 1990, n. 241 e precisati dalla giurisprudenza amministrativa.

Occorrerà, in particolare, tenere nella debita considerazione la circostanza che la delibera di rideterminazione delle tariffe della TARI comporterebbe in molti casi la richiesta di conguagli, ad esempio a

carico dei soggetti privi di unità pertinenziali, i quali però hanno fatto legittimo affidamento su un calcolo effettuato dal comune e in base al quale hanno corrisposto un minore importo della TARI.

In definitiva, la scelta di agire in via di autotutela, di carattere discrezionale, comporta che il comune debba ponderare l'interesse pubblico a ripristinare la corretta applicazione dell'entrata con quello dei singoli contribuenti che hanno fatto legittimo affidamento sull'esatto adempimento dell'obbligazione tributaria liquidata e richiesta dallo stesso comune.

4. Ricalcolo senza modifica della delibera degli importi dovuti nell'anno precedente dalle varie utenze.

Diverse criticità presenta inoltre la soluzione di procedere, in un esercizio successivo a quello in cui si è verificato l'esborso superiore al dovuto, alla riduzione del carico tributario per gli utenti che hanno subito tale esborso e al correlativo aumento del carico per i contribuenti che viceversa hanno versato un importo inferiore a quello dovuto.

In tale fattispecie, diversamente dalla precedente, la corretta distribuzione dell'onere tra la platea degli utenti del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti verrebbe gestita direttamente nell'esercizio successivo senza una formale rideterminazione, mediante un'apposita deliberazione, delle tariffe relative all'anno in cui si è verificato l'errore.

A ben vedere, quindi, tale soluzione non appare praticabile in quanto la regolazione delle singole posizioni degli utenti avverrebbe senza l'adozione da parte dell'organo consiliare di un atto che legittima la pretesa tributaria, non consentendo peraltro al contribuente di verificare la correttezza del procedimento seguito dal comune.

Si deve infine far presente che il comune, una volta adottata la soluzione relativa alla modalità di copertura, deve regolare le singole posizioni mediante rimborsi e richieste dei maggiori importi o alternativamente tramite compensazione delle relative somme in sede di liquidazione di quanto dovuto nell'esercizio successivo.

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella
[Firmato digitalmente]