

TASSA SUI RIFIUTI:

LIMITI ALLA DISCREZIONALITÀ DEI COMUNI NELLA FISSAZIONE DELLE TARIFFE

1 Con sentenza n. 4223/2017, la V Sezione del Consiglio di Stato in sede giurisdizionale ha affermato alcuni importanti principi in materia di limiti alla discrezionalità dei Comuni nella fissazione delle tariffe della tassa sui rifiuti.

Dopo una pregevole ricostruzione sistematica delle norme susseguitesi nel tempo in tema di criteri di finanziamento del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti (la ricostruzione si spinge fino alla cd. TIA-2 e lasciando quindi fuori, siccome prive d'interesse ai fini del giudizio, le successive "tappe" costituite da TARES e TARI, alle quali peraltro sicuramente si applicano i principi espressi nella sentenza), i giudici di Palazzo Spada hanno, preliminarmente, confermato la diretta impugnabilità di fronte al giudice amministrativo degli atti comunali generali (regolamento e delibere di giunta) che determinano le tariffe del tributo e, nel merito, inquadrato nell'ambito della cd. "discrezionalità tecnica" lo spazio a disposizione dell'ente locale per la determinazione di tali tariffe (almeno a fronte di esigenze essenziali, come quelle sottese al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, alle quali opera riferimento la sentenza). In conseguenza di ciò, hanno ritenuto illegittimo il regolamento e la delibera di un Comune nella misura in cui prevedevano, per le utenze domestiche, di addossare in via generale il peso del prelievo prevalentemente (per i 2/3) alle utenze intestate a soggetti non residenti nel Comune. La decisione si manifesta meritevole di attenzione sotto un duplice profilo.

Anzitutto, il fatto - ormai pacifico - che gli atti generali attinenti alla materia tributaria siano direttamente impugnabili di fronte al giudice amministrativo, da parte di chi vi abbia immediato interesse, dà occasione di svolgere alcune considerazioni in materia di rapporti tra giudizio amministrativo e disapplicazione di atti amministrativi generali di fronte al giudice tributario (sul tema si rinvia, in particolare, a FRANSONI G., *La disapplicazione dei regolamenti e degli atti generali nel processo tributario*, in Aa.Vv., *Il processo tributario. Giurisprudenza sistematica di diritto tributario a cura di Tesauro F.*, Padova 1998, 119 ss.). L'impugnabilità di un atto generale di fronte al giudice amministrativo, infatti, non dovrebbe precludere la possibilità, per chi non abbia proceduto all'impugnazione, di chiedere la disapplicazione di tali atti di fronte al giudice tributario nel caso in cui essi siano posti a base di atti amministrativi individuali. La formulazione dell'art. 7, ultimo comma del d.lgs. n. 546/1992, invero, non conferisce rilievo alla eventuale "impugnabilità" dell'atto in diversa sede competente, bensì alla sola "*eventuale impugnazione*" di esso, con la conseguenza che a fronte di un atto generale impugnabile da determinati contribuenti ma in concreto non impugnato non si verifica il presupposto che preclude la possibilità di valutare la disapplicazione da parte del giudice tributario (in questo senso, fra le altre, Cass., SS.UU., n. 6265/2006; Cass., sez. trib., n. 4567/2004).

Ciò vale a prescindere da quale sia l'interpretazione che voglia darsi, sul punto, alla norma generale in materia di disapplicazione degli atti amministrativi da parte del giudice ordinario, contenuta nell'art. 5 dell'all. E della l. n. 2248/1865. Essa, infatti, limitandosi ad affermare che "*le autorità giudiziarie applicheranno gli atti amministrativi ed i regolamenti generali e locali in quanto siano conformi alle leggi*", potrebbe al limite e in teoria consentire - ma la giurisprudenza civile non è generalmente di questo avviso - anche una interpretazione

2
contraria (ossia quella per cui, non solo la impugnazione, ma anche la "impugnabilità" dell'atto generale potrebbe precludere il potere di disapplicazione: ciò in quanto, dovendosi la conformità alla legge misurare anche sotto il profilo effettuale, un atto illegittimo potrebbe giuridicamente considerarsi come se alla legge fosse conforme anche laddove la declaratoria di mancata produzione degli effetti di esso sia semplicemente preclusa, ad esempio, per mancata impugnazione dello stesso nel termine da parte di chi aveva onere di impugnare): interpretazione che, invece, è in ogni caso preclusa dalla lettera della norma di cui all'art. 7 del d.lgs. n. 546/1992 per la disapplicazione di atti amministrativi generali da parte del giudice tributario. Del resto, la diversità della norma in materia di disapplicazione da parte del giudice tributario rispetto a quella prevista dalla legge del 1865 è confermata dal fatto che, per quest'ultima, la giurisprudenza ha affermato il principio per cui la disapplicazione non può in generale essere pronunciata nei giudizi che vedano come parte in causa lo stesso ente che ha emesso l'atto generale contestato (cfr., ad es., Cass., SS.UU., n. 2244/2015), mentre se ciò valesse nel processo tributario, dove di norma le contestazioni sono rivolte proprio nei confronti di tale ente, la disapplicazione non avrebbe di fatto spazi applicativi. In questa prospettiva, la circostanza che la stessa giurisprudenza civile ritenga invece disapplicabile il provvedimento amministrativo generale in sede di giudizi di accertamento negativo su atti applicativi di tale provvedimento e attribuiti alla cognizione del giudice civile, nonostante che essi siano proposti nei confronti dello stesso ente che ha emesso il provvedimento (Cass., SS.UU., n. 15603/2001), conferma che, pur nella diversità delle norme di riferimento, laddove si manifestino esigenze analoghe a quelle che rilevano nel processo tributario l'istituto della disapplicazione si deve muovere, anche di fronte al giudice ordinario, nella direzione che l'art. 7 del d.lgs. n. 546/1992 ha canonizzato.

Rimane ferma, naturalmente e anche nella prospettiva dell'art. 7 del d.lgs. n. 546/1992, la diversa portata della rilevazione incidentale della illegittimità di un provvedimento amministrativo generale di fronte al giudice tributario, la quale non incide sulla fermezza degli effetti del provvedimento a tutti gli altri fini, e quella della declaratoria di illegittimità del provvedimento generale da parte del giudice amministrativo direttamente adito per l'annullamento del provvedimento stesso, la quale invece si presta a rimuovere in via generalizzata gli effetti di esso. Da ciò consegue che, in particolare, l'eventuale sentenza del giudice amministrativo sulla legittimità o meno di un provvedimento generale assume valenza di giudicato esterno sul punto anche nei giudizi tributari in cui il problema preliminare della legittimità di tale provvedimento si ponga in via incidentale. Conseguentemente, se un certo regolamento comunale è stato annullato dal giudice amministrativo, il giudice tributario dovrà disapplicarlo, ancorché nel rispetto del principio della domanda (Cass., n. 6724/2012; diversa, invece, è la posizione del giudice amministrativo, che non a torto ritiene la disapplicazione pronunciabile d'ufficio: cfr., di recente, Cons. St., VI, n. 3623/2014), ossia soltanto se ritualmente richiesto dal contribuente in sede di impugnazione di un atto tributario che su tale regolamento si basava. Per converso, se l'impugnazione proposta avverso un regolamento comunale è stata rigettata dal giudice amministrativo, il giudice tributario non potrà disapplicarlo, essendo integrata la clausola di salvezza prevista dall'art. 7, ultimo comma, ultimo inciso del d.lgs. n. 546/1992 (Cass., SS.UU., n. 6265/2006). Tali effetti, diversamente da quanto ritenuto dalla giurisprudenza ordinaria (Cass., SS.UU., n. 4573/1998), dovrebbero prodursi anche se nel giudizio amministrativo non è intervenuta la parte contribuente che invoca la disapplicazione di fronte al giudice tributario, in quanto *proprium* del giudicato amministrativo sugli atti generali di questo genere è quello di rivestire efficacia *erga omnes* (da ultimo, Cons. St., III, n. 3307/2016) e ciò dovrebbe valere sia in caso di giudicato caducatorio, sia - assumendo correttamente una concezione più ampia dell'oggetto del processo del

giudizio amministrativo - in caso di giudicato confirmatorio della legittimità dell'atto (risultano la tutela degli interessati non partecipanti al giudizio all'istituto della opposizione di terzo) (sul punto cfr. FRANSONI G., *La disapplicazione dei regolamenti e degli atti generali nel processo tributario*, cit., capp. 4 e 6.3.).

3 Per quanto attiene al merito della decisione del Consiglio di Stato, la parte centrale della motivazione muove dal presupposto che *"la legge non obbliga l'ente impositore a determinare in maniera rigorosamente omogenea e paritaria le tariffe in relazione agli immobili cui si riferisce il tributo [sui rifiuti], essendo l'amministrazione comunale titolare di un potere tecnico-discrezionale che deve necessariamente tenere conto delle peculiarità delle varie possibili fattispecie oggetto di regolamentazione in ragione delle caratteristiche del suo territorio e della produzione di rifiuti"*, e prosegue affermando che è comunque *"pur anche vero che una tale valutazione non può giungere a contraddire le finalità stesse e la ratio del tributo. Ratio all'evidenza strumentale alle finalità, consistenti nell'idoneità e necessità del gettito tributario a coprire i costi complessivi del servizio erogato, ripartendone ragionevolmente gli oneri in coerenza la natura di tassa e con la quantità di rifiuti potenzialmente producibili dalle varie tipologie di beni e delle rispettiva capacità inquinante"*. Date tali premesse, la sentenza dapprima rileva che *"l'attribuzione della residenza in un determinato Comune ha natura puramente amministrativa e anagrafica, al più rilevando come situazione che attesta (ai sensi dell'art. 43, comma 2 Cod. civ.) il 'luogo in cui la persona ha la dimora abituale'"*, con la conseguenza che *"di per sé nulla implica circa la maggiore o minor produzione di rifiuti solidi urbani"*. Dipoi, osserva che, *"anche a voler individuare una connessione – in qualche modo presuntiva – tra i due aspetti, dovrebbe giungersi ad un risultato che in realtà è opposto a quello perseguito dal Comune di Jesolo con i provvedimenti impugnati. Ragione vuole infatti che, abitando i residenti con continuità nel territorio comunale, gli stessi vi producano ben più rifiuti di coloro che invece, a parità di condizioni abitative, vi ci soggiornano solo per periodi di tempo limitati o saltuari (generalmente, proprio i non residenti)"*. L'evidente contrasto tra le due argomentazioni è figlio della notoria duplicità d'animo del tributo sui rifiuti, da sempre a cavallo tra una funzione normativa legata al finanziamento di una specifica attività e spesa pubblica (quella per tener pulito l'ambiente urbano in particolare raccogliendo i rifiuti e pulendo le strade) e un presupposto legato a un dato (il possesso di immobili) che per sua natura non riesce a esprimere un criterio di riparto pienamente adeguato alla tipologia di spesa cui vuole collegarsi. Da ciò deriva una difficoltà di risoluzione dei problemi che si pongono in materia, difficoltà cui la sentenza cerca di dare soluzione in modo tutto sommato equilibrato: ai passaggi sopra esposti, infatti, essa aggiunge una argomentazione (quella in tema illegittimità delle norme regolamentari impuginate per eccessiva *"ampiezza dello scostamento"* tra tributo applicato alle utenze dei non residenti rispetto al tributo applicato alle utenze dei residenti) che pare di contorno ma che, invece, rappresenta una valvola di sfogo necessaria a tener conto della complessità delle problematiche che vengono in rilievo in materia.

Infatti, in caso di norma la quale preveda per i non residenti un trattamento peggiore di quello per i residenti, entrambe le due anime del tributo sopra sintetizzate convergerebbero nel senso della irrazionalità e illegittimità della stessa. Senonché, sia a livello di esercizio di discrezionalità tecnica da parte dell'amministrazione comunale, sia a livello di discrezionalità legislativa in sede di configurazione degli elementi essenziali del tributo, la valutazione da compiere può e in alcuni casi deve legittimamente tener conto di criteri ulteriori e pari-ordinati che possono essere bilanciati con quello di capacità contributiva e indurre a una conclusione diversa da quella della illegittimità prospettata dal Consiglio di Stato. Ad esempio, il fine di tutelare e

4 promuovere i bisogni fondamentali della persona, tra i quali vi è sicuramente quello a disporre di una prima casa di abitazione (art. 47 Cost.), potrebbe incidere anche sulla quantificazione del tributo sui rifiuti, almeno finché il presupposto di esso sia legato appunto al possesso di un immobile, nel senso di legittimare - se non addirittura di richiedere - un trattamento meno oneroso ai fini del tributo sui rifiuti per le utenze consistenti in prime case rispetto alle utenze consistenti in seconde case. In questa prospettiva, non necessariamente deve considerarsi illegittima una norma la quale preveda un prelievo maggiore sulle seconde case a disposizione rispetto alle prime case. Punto di riferimento della valutazione di legittimità della norma (sia essa di rango primario, giudicabile dalla Corte Costituzionale, sia essa di rango secondario, giudicabile dal giudice amministrativo o valutabile incidentalmente dal giudice tributario) dovrà quindi rimanere, anche in tal caso, il criterio della ragionevolezza, cui la sentenza - giustamente - si mostra sensibile laddove aggiunge alla prima motivazione, sopra riportata, una seconda motivazione che si richiama a quel principio di proporzionalità che del principio di ragionevolezza e razionalità costituisce uno dei contenuti.

FRANCESCO FARRI