

SOLUZIONE srl

Servizi per gli enti locali



www.entionline.it

Circolare TRIBUTI LOCALI

Circolare 12 luglio 2018

L'obbligo dichiarativo nella Tari

➔ Premessa

La gestione del prelievo sui rifiuti è forse la gestione che, nell'ambito della fiscalità locale, ha da sempre impegnato l'ufficio tributi a 360 gradi: vuoi per l'attività di sportello dedicata alla ricezione delle denunce, vuoi per le modalità di incasso che si sono susseguite nel tempo. Anche la TARI non fa eccezione a questa regola, confermando la sua complessità, ancora più rilevante per quanto afferisce alla **suscettibilità delle superfici detenute di produrre rifiuti** ed alla denuncia necessaria per provare la sussistenza dei requisiti di esclusione.

➔ Le norme di riferimento

Il presupposto giuridico della TARI, dettato dall'art. 1, comma 641, della [Legge n. 147/2013](#) (Legge di Stabilità per l'anno 2014), "è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. (...omissis...)". Quindi, il semplice possesso o detenzione di locali o aree operative comporta l'assoggettamento a tassazione.

Tuttavia, qualora sussistano circostanze per cui i locali o le aree non possono produrre rifiuti, o per la loro natura o per il particolare uso cui sono stabilmente destinati o perché risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità nel corso dell'anno, è necessario che il contribuente comunichi all'ente impositore, tramite apposita dichiarazione, originaria o di variazione, la situazione esistente. Ovviamente sarà suo onere dimostrare le condizioni che consentono l'applicazione della specifica agevolazione, debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi, direttamente rilevabili o accertabili mediante presentazione di idonea documentazione.

La dimostrazione dell'impossibilità di generare rifiuti, per la natura del bene o per l'inutilizzo del medesimo, è posta a carico dei possessori/detentori di locali ed aree operative. Si tratta di **una presunzione legale relativa** di produzione di rifiuti, che ammette la prova contraria da parte del contribuente, tenuto a segnalare, opportunamente, le obiettive condizioni d'inutilizzabilità.

➔ La dichiarazione Tari

L'obbligo di presentazione della dichiarazione TARI è previsto unitamente a quello della IUC (art. 1, comma 684, della [Legge n. 147/2013](#)); questa si distingue in:

- ➔ dichiarazione iniziale,
- ➔ dichiarazione di variazione.

Entrambe vanno presentate dai soggetti passivi entro il termine del 30 giugno dell'anno successivo (salvo diversa previsione regolamentare) a quello della data dell'inizio del possesso/detenzione dei locali e delle aree assoggettabili al tributo, segnalando che, in presenza di occupazione in comune di un'unità immobiliare, la dichiarazione può essere presentata **anche da uno solo dei possessori, in quanto responsabili in solido**.

La dichiarazione, presentata su modello messo a disposizione del Comune, è valida anche negli anni successivi, stante la natura "ultrattiva" posseduta dalla medesima, sempreché non si verificano modificazioni dei dati dichiarati da cui consegue un diverso ammontare del tributo. In tale caso occorre presentare la denuncia di variazione, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui le medesime sono intervenute (comma 685).

In occasione dell'entrata in vigore della TARI, tuttavia, il legislatore non ha imposto un obbligo generalizzato della presentazione della dichiarazione, in quanto il comma 686 ha previsto la conferma delle superfici dichiarate o accertate ai fini dei precedenti prelievi, salvo ne emerga una diversa tassazione, considerando il diverso presupposto introdotto dalla nuova normativa.

Che l'obbligo dichiarativo fosse già presente in vigore di T.A.R.S.U. è stato confermato anche recentemente dalla Cassazione che, con [sentenza n. 457/2018](#), ha chiarito che nell'ipotesi di mutamenti del soggetto passivo o del presupposto oggettivo (per esempio per differenza di superficie imponibile), il contribuente è tenuto a trasmettere la dichiarazione all'ente impositore. In mancanza di detta denuncia, il Comune **non** può emettere la bolletta/cartella di pagamento con le modifiche intervenute se non ha prima notificato l'atto di accertamento, con cui contesta l'omessa dichiarazione. A tal fine, la Cassazione ricorda le precedenti pronunce nn. [19120/2016](#) e [22248/2015](#), applicabili anche alla Tari.

➔ La dichiarazione dei locali e delle aree escluse

Con l'introduzione della TARI ad opera della richiamata Legge n. 147/2013, l'esclusione da tassa **ha imposto la presentazione della dichiarazione** iniziale o di variazione.

A tale conclusione giunge anche IFEL, nella pubblicazione sopra ricordata, con cui richiama il [prototipo di regolamento del MEF](#), presente nelle Linee Guida per l'applicazione della TARES, valido anche per la TARI. In tale bozza, all'art. 8, recante "esclusione per inidoneità a produrre rifiuti", sono elencati i casi di esclusione, al comma 1. Al successivo comma 2, è prevista la presentazione della dichiarazione iniziale o di variazione, in cui vanno indicate le circostanze che consentono l'esclusione, "riscontrabili in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o da idonea documentazione". Da ciò consegue che l'onere della prova resta a carico del contribuente, anche per i casi di esclusione dalla TARI/TARES, e che, per tali tributi, essa **non può essere dimostrata in giudizio**.

Preme constatare, peraltro, che le condizioni di esclusione dal tributo costituiscono situazioni di rilevante impatto nella gestione del tributo, stante anche l'influenza che le minori entrate riverberano nella determinazione delle tariffe TARI, **destinate, diversamente dalla precedente T.A.R.S.U., all'integrale copertura dei costi** afferenti al servizio di raccolta e smaltimento.

Il tema delle esclusioni dal tributo rappresenta una questione da non trascurare per evitare una gestione del tributo contraria ai principi costituzionali (art. 3 - principio di uguaglianza, art. 23 - principio di legalità, art. 53 - capacità contributiva, art. 97 - principio del buon andamento e dell'imparzialità dell'azione amministrativa). Ne discende che proprio in ragione dei richiami costituzionali citati, oltre che delle considerazioni sopra esposte, le cause di esclusione dal tributo devono essere comunicate all'ente impositore per la verifica delle medesime. La mancata indicazione delle predette circostanze nella denuncia originaria o di variazione comporta l'impossibilità per il contribuente di vedersi applicare l'esclusione.

Come già osservato, la norma si basa sul criterio dei locali assoggettati a tassa se "suscettibili" di produrre rifiuti. Quindi, il presupposto della TARI è legato a tale concetto, che fa rientrare fra gli oggetti imponibili **tutti** i locali e le aree che **potenzialmente sono in grado di produrre rifiuto**.

Ne deriva che i locali o le aree che, in astratto, non sono suscettibili di produrre rifiuto, non dovrebbero essere tassati ma, stante l'obbligo di fornire dimostrazione delle condizioni di esclusione, il contribuente ha l'onere di presentare la dichiarazione ed indicare gli elementi in grado di dimostrare l'assenza di produzione di rifiuto urbano e/o assimilato.

➔ **L'onere della prova nella Tari**

Sul tema che attiene alla dimostrazione delle condizioni di esclusione da tassazione, gli ermellini si sono già espressi in ambito TARI, confermando che "In materia di imposta sui rifiuti (TARI), pur operando il principio secondo cui è l'Amministrazione a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, grava sul contribuente l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per beneficiare del diritto ad ottenere una riduzione della superficie tassabile o, addirittura, l'esenzione costituendo questa un'eccezione alla regola del pagamento del tributo da parte di tutti coloro che occupano o detengono immobili nelle zone del territorio comunale" ([Cassazione civile, sez. trib., 22/09/2017, n. 22130](#)).

Quindi, qualora il soggetto passivo non provveda a presentare "idonea documentazione" a riprova delle condizioni necessarie per beneficiare dell'esclusione dalla TARI, non può invocare l'applicazione dell'esclusione.

Come ricordato, l'obbligo dichiarativo è imposto dalla normativa disciplinante la TARI all'art. 1, comma 684, della citata [Legge n. 147/2013](#). Quindi **il legislatore impone l'obbligo di denuncia originaria o di variazione al fine di consentire all'ente impositore di riscontrare gli elementi obiettivi**, testimoniati da idonea documentazione, in grado di far emergere situazioni meritevoli di tutela, a cui è possibile applicare l'esclusione dalla tassazione TARI.

La giurisprudenza di legittimità ha più volte confermato la necessità di presentazione della dichiarazione, aggiungendo che l'impossibilità dei locali o delle aree a produrre rifiuti, per la loro natura o per il particolare uso, prevista dalla normativa richiamata, "**non può essere ritenuta in modo presunto dal giudice tributario**, essendo onere del contribuente indicare, nella denuncia originaria o di variazione, le obiettive condizioni di inutilizzabilità, le quali devono essere debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione" (si veda l'[Ordinanza della Corte di Cassazione n. 1711/2017](#)).

Pur potendo portare la prova anche in sede di giudizio, ma solo in vigenza di T.A.R.S.U., gli ermellini, rispetto a tale tributo, hanno comunque sottolineato che le effettive

condizioni di inutilizzabilità devono essere "**debitamente riscontrate** in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione".

La possibilità di dimostrazione in sede di giudizio non è però replicabile in materia di TARI, dove la prova dell'impossibilità di produrre rifiuto deve essere fornita ex ante, mediante la presentazione della dichiarazione. In questo modo, **viene esclusa per la TARI la possibilità di fornire efficacia retroattiva** alla dimostrazione dell'assenza di rifiuto.

➔ **L'applicazione delle riduzioni**

Ulteriori considerazioni vanno espresse in ordine all'applicazione delle **riduzioni/abbattimenti** alla TARI. La finalità della disciplina è, da un lato, la tutela del diritto del contribuente di poter comunicare all'ente impositore, in qualsiasi momento, la variazione delle condizioni di applicabilità del tributo e, dall'altro, di sottolineare il **divieto di efficacia retroattiva** della medesima disposizione.

Come osservato anche dalla Suprema Corte (si veda la recente [sentenza n. 4602/2018](#)), il meccanismo in oggetto "è conforme all'esigenza **di indurre il contribuente alla sollecita presentazione della comunicazione di variazione e, al contempo, di preservare all'ente impositore la concreta possibilità di verificare tempestivamente, e sulla base dell'attualità di stato, il fondamento della variazione comunicata**".

E' il caso di rimarcare, altresì, che le riduzioni/esenzioni in materia tributaria esplicano la loro efficacia soltanto dall'anno successivo a quello in cui viene presentata la dichiarazione di variazione. Ciò, salvo deroghe espresse, non solo sulla base dei principi dettati dalle previsioni normative statali, ma anche dai criteri contenuti nei regolamenti approvati dai singoli Comuni.

➔ **Modulistica**

Dichiarazione Tari - Utenze domestiche

[Scarica il modello in formato pdf](#)

Il modello in formato Word è scaricabile del nostro sito www.entionline.it al seguente percorso: TRIBUTI → Modulistica Tributi → Dichiarazione Tari - Utenze domestiche (Word)

Dichiarazione Tari - Utenze non domestiche

[Scarica il modello in formato pdf](#)

Il modello in formato Word è scaricabile del nostro sito www.entionline.it al seguente percorso: TRIBUTI → Modulistica Tributi → Dichiarazione Tari - Utenze NON domestiche (Word)

Se non avete ricevuto una circolare precedente o comunque desiderate che vi venga reinviata, potete richiederla a: redazione@entionline.it oppure via fax allo 02/87366244.

Ultime circolari Tributi:

Circolare Tributi 9 luglio - Notiziario

Circolare Tributi 5 luglio - Memo scadenze straordinarie

Circolare Tributi 2 luglio - Notiziario

Circ. Tributi 28 giugno - Il cumulo giuridico e la recidiva

Circolare Tributi 25 giugno - Notiziario

Circolare Tributi 21 giugno - Le transazioni nei tributi locali