Pubblicato il 12/03/2024

N. 02356/2024REG.PROV.COLL.
N. 10106/2019 REG.RIC.

R E P U B B L I C A I T A L I A N A

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Il Consiglio di Stato

in sede giurisdizionale (Sezione Quarta)

ha pronunciato la presente

SENTENZA

sul ricorso numero di registro generale 10106 del 2019, proposto da
Ministero dell'Economia e delle Finanze, in persona del Ministro *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale dello Stato, domiciliataria *ex lege* in Roma, via dei Portoghesi, 12;

contro

Comune Villa D'Alme', non costituito in giudizio;

per la riforma

della sentenza del Tribunale Amministrativo Regionale per la Lombardia sezione staccata di Brescia, sezione seconda, n. 00536/2019, resa tra le parti;

Visti il ricorso in appello e i relativi allegati;
Visti tutti gli atti della causa;
Visto l'art. 87, comma 4-bis, cod.proc.amm.;
Relatore all'udienza straordinaria di smaltimento dell'arretrato del giorno 6 marzo 2024 il Cons. Carmelina Addesso e udito per l'appellante l'avvocato Laura Paolucci;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

FATTO e DIRITTO

1. Il Ministero appellante chiede la riforma della sentenza del Tribunale Amministrativo Regionale, sezione staccata di Brescia, n. 536 del 4 giugno 2019 che ha accolto solo in parte il ricorso proposto avverso la deliberazione del Consiglio comunale del Comune di Villa d'Almé n. 26 del 3 settembre 2015, recante la determinazione delle tariffe della tassa sui rifiuti (TARI) per l'anno d'imposta 2015.

1.1 Con ricorso di primo grado il Ministero lamentava l'illegittimità della delibera in questione per contrasto con l'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 e con l'art. 1, comma 683, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 in quanto adottata in data 3 settembre 2015 e, quindi, oltre il termine stabilito per l'approvazione del bilancio di previsione, termine differito per l'anno 2015 al 31 luglio dal decreto del Ministro dell'Interno del 13 maggio 2015, come precisato dal successivo art. 1, comma 49, della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

1.2 Il TAR adito accoglieva parzialmente il ricorso, annullando la delibera impugnata limitatamente alla parte in cui prevedeva la decorrenza della nuova tariffa dall'1 gennaio 2015 e dichiarando, conseguentemente, l'inefficacia della tariffa medesima per il periodo intercorrente dall'1 gennaio 2015 al 3 settembre 2015, data di adozione della delibera.

2. L'appello del Ministero è affidato ai seguenti motivi:

1) Violazione di legge. Violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006. Violazione del principio di annualità della TARI e del principio dell'unitarietà della manovra tributaria. Erronea valutazione dei presupposti di fatto e di diritto;

2) Violazione di legge. Violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma 683, della legge n. 147 del 2013. Violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma

650, della legge n. 147 del 2013. Eccesso di potere per erronea valutazione dei presupposti di fatto;

3) Violazione di legge. Violazione e falsa applicazione dell'art. 193 del D.Lgs. n. 267 del 2000. Violazione e falsa applicazione dell'art. 54, comma 1-bis, del D. Lgs. n. 446 del 1997. Erronea valutazione dei presupposti di fatto e di diritto. Motivazione erronea ed insufficiente. Contraddittorietà ed illogicità manifeste;

4) Violazione di legge. Violazione e falsa applicazione dell'art. 3, comma 2, del D.Lgs. n. 212 del 2000. Erronea valutazione dei presupposti di fatto e di diritto. Motivazione erronea ed insufficiente.

3. Il Comune appellato, regolarmente evocato in giudizio, non si è costituito.

4. All'udienza di smaltimento del 6 marzo 2024 la causa è stata trattenuta in decisione.

5. Con quattro motivi di appello che possono essere esaminati congiuntamente il Ministero appellante deduce che:

1) la tesi dei giudici di primo grado, secondo cui l'approvazione tardiva delle aliquote e delle tariffe determinerebbe l'inefficacia delle stesse non per l'intero anno di riferimento bensì solo per il periodo antecedente all'adozione della delibera di approvazione, con conseguente frazionamento dell'anno d'imposta in periodi distinti disciplinati da atti diversi, si pone in contrasto con l'evoluzione giurisprudenziale, con i principi generali in materia di annualità dei tributi locali e con il principio dell'ineliminabile connessione fra la manovra tributaria e le previsioni di bilancio;

2) il TAR ha, inoltre, omesso di considerare la peculiarità della TARI la cui disciplina è contraddistinta da una stretta correlazione tra il prelievo e i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti. Proprio la stretta correlazione esistente tra il piano economico finanziario e le tariffe della TARI induce a ritenere che, avendo il piano finanziario un orizzonte temporale annuale, anche le tariffe approvate dall'ente sulla base del piano stesso debbano necessariamente essere applicate su base annuale;

3) la sentenza impugnata è anche irrimediabilmente viziata laddove, al fine di dimostrare che l'interpretazione nella stessa sostenuta sarebbe maggiormente logica e conforme all'ordinamento, fa riferimento ad alcune norme che contemplano la possibilità per l'ente locale di modificare le tariffe nel corso dell'esercizio finanziario e, in particolare all'art. 193 TUEL. Tale disposizione, infatti, prevede la facoltà dell'ente di modificare le tariffe e le aliquote anche oltre il termine di cui al richiamato art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006, ma solo entro il termine previsto per la salvaguardia degli equilibri di bilancio (il 31 luglio) previsto dall'art. 193 comma 2. Non assume rilevanza nemmeno il richiamo all'art. 54 comma 1 bis, d.lgs 446 del 1997 che ha riguardo solo alle entrate extratributarie ed è stato tacitamente abrogato dall'art. 53, comma 16, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 e dall'art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006, come evidenziato dalla giurisprudenza;

4) l'interpretazione propugnata dal giudice di primo grado è fallace anche laddove afferma che l'art. 3 della legge n. 212 del 2000 sarebbe espressamente derogato, per quanto riguarda i tributi degli enti locali, dall'art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006 che, tuttavia, pone come condizione che l'atto sia adottato entro la data fissata per l'adozione del bilancio di previsione. Poiché tale condizione posta dalla norma derogatoria non si è verificata, il principio generale di cui all'art. 3, comma 1, della legge n. 212 del 2000 – concernente per l'appunto i tributi periodici, tra i quali rientra la TARI – torna pienamente ad operare ed implica che l'atto possa applicarsi "*solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso*" alla data di approvazione dello stesso.

6. L'appello è fondato.

7. Questo Consiglio di Stato, nell'accogliere censure di tenore analogo a quelle in esame proposte dal Ministero odierno appellante (sez. V, 8 febbraio 2019 n. 945; negli stessi termini cfr. anche Cons. Stato sez. V, 16/06/2022 n. 4948 e 04/11/2019 n. 7503) ha statuito che:

- l'impostazione seguita dal giudice di primo grado risulta contrasto con il principio dell'ineliminabile connessione fra la manovra tributaria e le previsioni di bilancio e, ancor più, con i principi generali in materia di annualità dei tributi locali: la lettura data dal Tribunale amministrativo della sentenza di questa Sezione n. 4104 del 29 agosto 2017 è pertanto errata alla luce dei principi ora indicati, ma anche della norma specifica sul punto di cui al comma 169 dell'art. 1 della legge finanziaria per il 2007. Questa Sezione aveva inteso precisare che la violazione del termine perentorio di approvazione del tributo non avrebbe inciso sulla legittimità degli atti comunali, ma esclusivamente sul regime di efficacia temporale, per cui nel rispetto del predetto art. 1 comma 169 della l. 296 del 2006 era preclusa per l'anno a venire l'applicazione di quelle nuove tariffe: queste, nel rispetto della norma specifica e del principio di annualità dei bilanci e dei tributi locali, erano applicabili nell'anno solare successivo, quindi dal futuro 1 gennaio;
- la delibera di determinazione delle nuove tariffe TARI oltre il termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione acquisterà efficacia dal 1 gennaio dell'anno successivo: la dizione del comma 169 in parola non ammette altra interpretazione e dunque il frazionamento inteso dal primo giudice è del tutto non applicabile nell'ordinamento. Ne consegue dunque che risulta preclusa l'applicazione (retroattiva) all'esercizio in corso (a partire dal 1° gennaio) delle tariffe e delle aliquote approvate in data successiva al 1° gennaio e quindi una sorta di loro efficacia intertemporale;
- quanto all'art. 193 TUEL sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio richiamato dal primo giudice ai fini di giustificare la possibilità per l'ente locale di modificare le tariffe nel corso dell'esercizio finanziario in caso di esigenza di copertura dei costi, esso fa riferimento a misure necessarie senza indicarne il carattere, a provvedimenti per il ripiano dei debiti ed all'adeguamento del fondo crediti in caso di gravi squilibri: si tratta di una previsione generale che non consente di derogare a una norma speciale in materia di tributi locali quale quella del citato comma 169. In secondo luogo, non appare meno

importante nella risoluzione delle antinomie il fatto che il t.u.e.l. è stato approvato con decreto legislativo 18 agosto 2000 n. 267, mentre lo specifico comma 169 rientra nell'art. 1 della successiva legge finanziaria per il 2007.

8. Il Collegio non ravvisa ragioni per discostarsi dai principi sopra richiamati che condivide in quanto conformi sia all'interpretazione letterale e sistematica della disposizione sia ai principi generali del sistema contabile e tributario degli enti locali.

8.1 Sul punto si osserva ancora che:

- sul piano letterale, l'art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006 è chiaro nel sancire che le delibere relative alle tariffe e alle aliquote dei tributi locali devono essere approvate entro la data fissata per l'approvazione del bilancio di previsione e che, nel caso in cui non vengano approvate entro tale termine, si intendono prorogate di anno in anno.

In caso di approvazione tardiva del bilancio di previsione, la disposizione, quindi, non contempla un'applicabilità frazionata infrannuale della nuova tariffa o aliquota, ma la proroga per l'intero anno di quelle precedenti. Tale disciplina ha superato, per le entrate tributarie degli enti locali, la previsione di cui all'art. 54 d.lgs 446/1997, richiamato dal giudice di primo grado, che consente, invece, la modifica di tariffe e prezzi pubblici nel corso dell'esercizio finanziario. A prescindere dalla questione relativa all'applicabilità o meno della disposizione da ultimo citata alle entrate tributarie (o solo a quelle extratributarie), è dirimente la specifica previsione ad opera della legge di un termine perentorio per l'approvazione della tariffa TARI, la cui inosservanza determina lo slittamento della medesima all'esercizio finanziario successivo;

-sul piano sistematico, la necessaria correlazione tra l'adozione della tariffa TARI e la manovra di bilancio dell'ente locale emerge dall'art. 193 Tuel che consente di modificare le aliquote e le tariffe oltre il termine per l'approvazione del bilancio di previsione, in deroga all'art. 1 comma 169 l. 296/2006, ma solo nel caso in cui sia necessario per ripristinare gli equilibri di

bilancio e comunque entro il termine previsto dal comma 2 del medesimo articolo 193 (31 luglio);

- sempre sul piano sistematico, rilevano, ancora, l'art. 1, commi 650 e 683, della legge n. 147 del 2013, che, nel richiamare con specifico riferimento alla TARI il disposto dell'art. 1 comma 169, l. 296 del 2006, espressamente dispone che la TARI è "*commisurata all'anno solare coincidente con un'autonoma obbligazione tributaria*" (a conferma della stretta correlazione tra il prelievo tributario e i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, come determinati nel PEF -Piano Economico Finanziario, che, infatti, ha un orizzonte temporale annuale) e l'art. 3 della l. 212 del 2000 (Statuto del contribuente) che esclude la retroattività delle norme tributarie e sancisce che le modifiche si applicano solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono. Tale disposizione è derogata dal già citato art. 1 comma 169 l. 296 unicamente nel caso di approvazione delle tariffe e delle aliquote entro il termine di approvazione del bilancio di previsione che è l'unico caso di retroattività contemplato dalla disposizione;

- sul piano dei principi generali, la tesi dell'applicazione frazionata infrannuale delle nuove aliquote, spostata dal giudice di primo grado, contrasta con il principio dell'ineliminabile connessione fra la manovra tributaria e le previsioni di bilancio, quale corollario del principio di certezza della programmazione finanziaria, nonché con il principio di annualità dei tributi locali che può essere derogato solo per espressa disposizione di legge, come, infatti, disposto dall'art. 1 comma 169 citato nel solo caso di proroga del termine di approvazione del bilancio di previsione. La giurisprudenza ha chiarito, al riguardo, che "la *programmazione è capace di apportare concreti vantaggi alla collettività, se esercitata tempestivamente conferendo così maggiore efficienza ed efficacia all'azione amministrativa in stretta aderenza al dettato dell'art. 97 della Costituzione. D'altronde, la ratio della perentorietà del termine è chiara se si pensa che vi è l'assoluta necessità di garantire ai contribuenti un riferimento temporale preciso per l'individuazione*

delle aliquote e delle tariffe applicabili per ciascun anno di imposta" (Cons. Stato sez. V 16/06/2022 n. 4948)

9. Nel caso di specie la delibera impugnata è stata adottata in data 3 settembre 2015 e, quindi, oltre il termine stabilito per l'approvazione del bilancio di previsione prorogato al 31 luglio 2015 con decreto del Ministro dell'Interno del 13 maggio 2015, sicché le nuove tariffe avrebbero potuto essere applicate solo a partire dal 1 gennaio dell'anno successivo e non in corso d'anno, come invece affermato dal giudice di primo grado.

10. Per le ragioni sopra indicate, l'appello del Ministero deve essere accolto e, per l'effetto, in riforma della sentenza impugnata deve essere accolto integralmente il ricorso di primo grado.

11. Sussistono giustificati motivi, in ragione della natura delle questioni trattate, per compensare le spese del doppio grado di giudizio.

P.Q.M.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quarta), definitivamente pronunciando sull'appello, come in epigrafe proposto, lo accoglie e, per l'effetto ed in riforma della sentenza impugna, accoglie integralmente il ricorso di primo grado.

Spese del doppio grado compensate.

Ordina che la presente sentenza sia eseguita dall'autorità amministrativa.

Così deciso nella camera di consiglio del giorno 6 marzo 2024, tenuta da remoto ai sensi dell'art. 17, comma 6, del decreto-legge 9 giugno 2021, n. 80, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2021, n. 113con l'intervento dei magistrati:

Fabio Franconiero, Presidente FF

Giordano Lamberti, Consigliere

Raffaello Sestini, Consigliere

Sergio Zeuli, Consigliere

Carmelina Addesso, Consigliere, Estensore

L'ESTENSORE
Carmelina Addesso

IL PRESIDENTE
Fabio Franconiero

IL SEGRETARIO