RISOLUZIONE N. 1/DF

Ministero
dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

15 settembre 2025

OGGETTO: Tassa sui rifiuti (TARI). Applicabilità ai luoghi destinati al culto. Quesito.

Con il quesito in oggetto, considerata l'applicazione della tassa sui rifiuti (TARI) da parte di alcuni enti locali ai luoghi destinati esclusivamente all'esercizio del culto, e in mancanza di una normativa nazionale che preveda espressamente l'esenzione a favore degli stessi, è stato chiesto *«un chiarimento sull'idoneità alla produzione dei rifiuti da parte dei luoghi in questione alla luce dei principi di proporzionalità e congruità rispetto all'effettiva produzione di rifiuti nonché quantità dei rifiuti prodotti come stabilito dal criterio comunitario "chi inquina paga" »* .

Al riguardo, premesso, innanzitutto, che, come evidenziato anche nel quesito, non si rinviene nella normativa della TARI attualmente vigente un'espressa disposizione di esenzione per i luoghi destinati al culto, occorre ricostruire brevemente la disciplina delle agevolazioni del tributo in questione.

A norma dell'art. 1, comma 659, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, il comune, con proprio regolamento, può stabilire riduzioni tariffarie ed esenzioni nel caso di:

a) abitazioni con unico occupante;

b) abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale o altro uso limitato e discontinuo;

c) locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente;

d) abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero;

e) fabbricati rurali ad uso abitativo;

e-*bis)* attività di prevenzione nella produzione di rifiuti, commisurando le riduzioni tariffarie alla quantità di rifiuti non prodotti.

Dalla lettura della norma appena riportata si evince chiaramente che i luoghi di culto non rientrano tra le fattispecie per le quali è prevista espressamente la facoltà per il comune di stabilire riduzioni o esenzioni.

Inoltre, occorre considerare anche il successivo comma 660 dell'art. 1 della legge n. 147 del 2013, il quale prevede che il comune può deliberare, sempre con regolamento, ulteriori riduzioni ed esenzioni rispetto a quelle previste dal citato comma 659 e che la relativa copertura può essere disposta attraverso apposite autorizzazioni di spesa e deve essere assicurata attraverso il ricorso a risorse derivanti dalla fiscalità generale del comune.

Vale anche la pena di ricordare che nell'Allegato 1 al D.P.R. 27 aprile 1999, n. 158, concernente il "*Regolamento recante norme per la elaborazione del metodo normalizzato per definire la tariffa del servizio di gestione del ciclo dei rifiuti urbani",* le Tabelle relative ai coefficienti per l'attribuzione della parte fissa e variabile della tariffa alle utenze non domestiche, tra le varie categorie di attività, recano la specifica previsione di *"Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto"*.

Ciò premesso, è opportuno richiamare anche la costante giurisprudenza in merito, secondo la quale gli edifici destinati al culto non sono esclusi, per regola generale e in quanto tali, dalla tassa sui rifiuti.

Innanzitutto, nell'ordinanza 7 dicembre 2021, n. 38984, la Corte di Cassazione ha affermato che "*va data quindi continuità all'indirizzo di questa Corte, secondo cui le norme regolamentari che escludono gli edifici di culto dal calcolo delle superfici per la determinazione della T.A.R.S.U., lo fanno sempre perché ritenuti «incapaci di produrre rifiuti, per loro natura e caratteristiche e per il particolare uso cui sono adibiti», non in quanto la destinazione al culto, in assenza di specifica previsione normativa, possa di per sé giustificare l'esenzione dalla tassa (cfr. ex plurimis: Cass., nn. 4027/2012, 13740/2017, 32789/2018, 7153/2019, 11679/2019, 20752/2019)"*.

La Suprema Corte ha ulteriormente ribadito, in pronunce più recenti, che l'eventuale agevolazione, sia essa in forma di riduzione o esenzione, può essere disposta dal comune, in armonia con il principio unionale "*chi inquina paga*", qualora riconosca che si tratta di aree non idonee alla produzione dei rifiuti per il particolare uso cui sono destinate. È necessario, però, che venga accertata in concreto l'effettiva destinazione al culto degli edifici in questione – dal momento che non esiste nel nostro ordinamento una definizione di culto recata da una specifica norma – e che nella denuncia originaria o di variazione sia indicata la destinazione dell'immobile, non essendo sufficiente la mera classificazione catastale (Sent. n. 29156 del 2022; n. 16646 del 2022; n. 16645 del 2022).

In ordine alle predette pronunce, va osservato che, sebbene le stesse siano relative alla tassa per lo smaltimento dei rifiuti urbani (TARSU), le conclusioni cui perviene la Corte di Cassazione si possono estendere anche alla vigente TARI; per cui il comune, nell'esercizio della sua potestà regolamentare, può prevedere un'agevolazione per i luoghi dedicati al culto, laddove riconosca, fatta salva ogni prova contraria, che si tratta di aree non idonee alla produzione di rifiuti per il particolare uso cui sono destinati nonché per il concreto utilizzo ovvero per la mancata o ridotta produzione di rifiuti urbani.

Nel caso in cui, invece, il comune non inserisca nel proprio regolamento una specifica agevolazione per i luoghi di culto, le relative superfici sono assoggettabili alla TARI; in tale ipotesi, l'ente impositore dovrebbe, però, tener conto che si tratta di superfici che non comportano la formazione di rifiuti in quantità elevate, per cui nella determinazione della tariffa non può prescindere dai principi di proporzionalità e ragionevolezza, al fine di adeguare la stessa alla quantità dei rifiuti prodotti.

In questo senso si è espressa la giurisprudenza amministrativa, seppure in riferimento a fattispecie diverse da quella in esame (tariffa applicata alle seconde case); a tale proposito si richiama la sentenza 6 settembre 2017, n. 4223 nella quale il Consiglio di Stato ha affermato che, se è vero 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, 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, è 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 con la natura di tassa e con la quantità di rifiuti potenzialmente producibili dalle varie tipologie di beni e della rispettiva capacità inquinante. Inoltre, in quanto "tecnica", la discrezionalità del Comune incontra pur sempre il limite intrinseco della proporzionalità (vedasi, da ultimo, Cons. Stato, V, n. 3108 del 2017, cit.)".* In quest'ultima sentenza, riguardante le tariffe della TARSU applicate agli esercizi alberghieri, infatti, il Consiglio di Stato ha fermamente asserito che il comune deve *"concretamente rispettare, nell'esercizio di siffatta discrezionalità tecnica, il fondamentale e immanente principio di proporzionalità, incluse adeguatezza e necessarietà"* e che "*il principio di proporzionalità, cui si deve conformare la discrezionalità tecnica amministrativa nell'individuazione delle aliquote fiscali, porta quindi a ritenere non legittimo un criterio di determinazione che risulti, all'atto pratico e a priori, più gravoso per gli esercizi alberghieri rispetto alle abitazioni".*

Dalla disamina effettuata emerge – come, peraltro, si evince chiaramente anche dalla lettura del citato parere n. 1945 del 2019, richiamato da ultimo altresì nella recente sentenza n. 1953 del 10 marzo 2025 – che i comuni, pur disponendo di ampi spazi di discrezionalità nella scelta dei valori dei coefficienti applicabili nella determinazione delle tariffe, tuttavia, non possono immotivatamente individuare valori massimi per talune categorie e minimi per altre – pur all'interno dei limiti individuati dal D.P.R. n. 158 del 1999 – abbandonando il criterio di proporzionalità che si caratterizza per un ragionevole ed equilibrato rapporto con le altre tariffe assimilabili.

A tale proposito, si ricorda che l'art. 1, comma 652, della legge n. 147 del 2013 stabilisce che, nelle more della revisione del predetto D.P.R. n. 158 del 1999, il comune può prevedere, fino a diversa regolamentazione disposta dall'Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente (ARERA), l'adozione dei coefficienti di cui alle tabelle 2, 3a, 3b, 4a e 4b dell'allegato 1 al citato D.P.R., tra i quali è espressamente ricompresa la fattispecie dei luoghi di culto, inferiori ai minimi o superiori ai massimi ivi indicati del 50 per cento.

Anche in quest'ultimo caso trova applicazione quel principio di proporzionalità che costituisce uno dei contenuti del principio di ragionevolezza e razionalità, la cui violazione potrà essere oggetto di controllo in sede contenziosa.

Resta comunque ferma la facoltà, per il Comune, come già evidenziato, di disciplinare all'interno del proprio regolamento apposite agevolazioni ricorrendo alla copertura delle stesse mediante risorse diverse dal gettito TARI, ai sensi del citato art. 1, comma 660, della legge n. 160 del 2019.

IL DIRETTORE GENERALE DELLE FINANZE
Giovanni Spalletta

Firmato digitalmente