Formazione IFEL
per i Comuni

Ciclo formativo 2013

IFEL
Fondazione ANCI

Tares: le novità apportate dalla legge di stabilità 2013

Stefano Baldoni

Varese, 27/03/2013

Associazione Nazionale Uffici Tributi Enti Locali
ANUTEL
Equità Fiscale per il Cittadino

Il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi

di Stefano Baldoni

La presente dispensa è stata utilizzata in occasione della giornata formativa che si è svolta a Varese il 27/03/2013.

La pubblicazione del presente Volume avviene per gentile concessione di: ANUTEL Associazione Nazionale Uffici Tributi Enti Locali. Le opinioni espresse nel presente lavoro sono attribuibili esclusivamente all'autore e non coinvolgono in alcun modo la Fondazione IFEL.

Tares: le novità apportate dalla legge di stabilità 2013

Stefano Baldoni

Varese, 27/03/2013

INDICE

1.Introduzione
2. Natura e struttura del prelievo
3. Il soggetto attivo
4. Il presupposto del tributo ed i soggetti passivi
5. L'oggetto del tributo
6. La determinazione delle tariffe
7. La copertura dei costi del servizio
8. La determinazione della tariffa con il metodo normalizzato
9. L'articolazione della tariffa
10. La tariffa corrispettiva
11. La determinazione della base imponibile
12. Le riduzioni e le esenzioni
13. Organo competente all'approvazione delle tariffe del tributo e termini
14. La componente servizi del tributo
15. Il tributo provinciale
16. La decorrenza e la dichiarazione
17. La riscossione del tributo
18. L'accertamento ed il controllo del tributo
19. Le sanzioni e gli interessi
20. Gli istituti deflattivi del contenzioso
21. Il tributo per le occupazioni temporanee
22. La potestà regolamentare
23. Appendice normativa

1. Introduzione

L'attuazione del federalismo municipale si caratterizza per una completa rivoluzione dei tributi comunali. Dopo l'uscita di scena dell'ICI, la nascita della nuova imposta municipale propria sperimentale (art. 13 D.L. 201/2011) e la futura applicazione dell'imposta municipale secondaria, in sostituzione della tassa o del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche e dell'imposta sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni (o del relativo canone), a decorrere dal 2014 (art. 11 D.Lgs 23/2011), dall'anno 2013 è entrato in vigore un nuovo tributo per il finanziamento dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e di altri servizi indivisibili, denominato "*tributo comunale sui rifiuti e sui servizi*", individuato dall'acronimo Tares (anche se la sigla più corretta sarebbe stata con tutta probabilità Tres). La necessità di riformare il complesso dei prelievi esistenti per il finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti era già stata avvertita in sede di approvazione del decreto in materia di federalismo municipale (D.Lgs 23/2011), quando, inizialmente nel testo dello schema del medesimo decreto e successivamente nell'ordine del giorno votato dalla Commissione bicamerale per l'attuazione del federalismo fiscale vi era l'impegno rivolto al Governo di provvedere ad un'organica riforma del sistema di finanziamento dei rifiuti. Successivamente, nello schema di decreto correttivo al D.Lgs 23/2011, approvato dal Consiglio dei Ministri in data 24/10/2011, era stato introdotto un nuovo tributo comunale, denominato RES, destinato a finanziare una pluralità di servizi comunali.
Solamente però con l'approvazione del D.L. 201/2011, si è assistito alla nascita del nuovo prelievo "Tributo comunale rifiuti e servizi", disciplinato in un unico articolo di ben 47 commi.
La sua entrata in vigore, che è avvenuta in tutti i comuni del territorio nazionale dal 1° gennaio 2013, comporta la definitiva soppressione di tutti i prelievi, via via istituiti nel tempo, impiegati dagli enti per finanziare il servizio rifiuti. Infatti, l'art. 14, comma 46, del citato decreto precisa che "*a decorrere dal 01/01/2013 sono soppressi tutti i vigenti prelievi relativi alla gestione dei rifiuti urbani, sia di natura patrimoniale e sia di natura tributaria, compresa l'addizionale per l'integrazione dei bilanci degli enti comunali di assistenza*". Quindi, viene meno l'applicazione della Tarsu (Capo III del D.Lgs 507/93), della Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani (art. 49 del D.Lgs 22/97), denominata comunemente Tariffa di igiene ambientale o TIA1 e della tariffa per la gestione dei rifiuti urbani (art. 238 D.Lgs 152/2006), denominata anche tariffa integrata ambientale o TIA2. E' altresì definitivamente abrogata, sempre con decorrenza 2013, l'addizionale ex eca, introdotta dal R.D.L. 2145/1937, già interamente devoluta ai comuni dall'art. 3, comma 39, della L. 549/95.[1] Fino al 2012 queste entrate sono coesistite, in quanto i comuni erano legittimati, almeno fino al 31/12/2012, alla loro alternativa applicazione. L'art. 14, comma 7, del D.Lgs 23/2011 aveva infatti chiarito che "*sino alla revisione della disciplina relativi ai prelievi relativi alla gestione dei rifiuti solidi urbani, continuano ad applicarsi i regolamenti comunali adottati in base alla normativa concernente la tassa sui rifiuti urbani e la tariffa di igiene ambientale. Resta ferma la possibilità per i comuni di adottare la tariffa integrata ambientale*"[2]. In altri termini, si potevano riscontrare nel 2012 comuni che continuavano ad applicare la Tarsu, secondo l'originaria previsione del D.Lgs 507/93, non essendosi mai avvalsi della facoltà di operare il passaggio facoltativo a tariffa[3], enti che, invece, applicavano la TIA1 (art. 49 del D.Lgs 22/97 e D.P.R. 158/99), avendo operato il passaggio "sperimentale" alla

[1] Si pone fine in tale modo alla questione sorta negli ultimi anni relativa alla vigenza dell'addizionale ex ECA sulla Tarsu. Infatti, l'addizionale comunale ECA, di cui al RDL 30/12/1937, n. 2145, era stata inizialmente abrogata dal D.L. 22/12/2008, n. 200 (voce numero 21467 dell'allegato 1 al decreto), ma successivamente eliminata dalla legge di conversione del decreto (L. 18/02/2009, n. 9), che soppresse la voce n. 21467 dall'allegato anzidetto. Poiché il D.L. 200/08 faceva decorrere gli effetti dell'abrogazione dopo 60 giorni dalla sua pubblicazione, l'effetto abrogativo non si è mai realizzato, intervenendo prima di quel termine la legge di conversione che ha espunto il RDL 2145/1937 dalle norme abrogate. A conferma della vigenza anche dopo il 2008 dell'addizionale ex ECA si possono vedere i pareri della Corte Conti, sezione regionale di controllo, della Lombardia n. 146/2009 e della Campania (n. 274/2011 e n. 182/2010).
Da rilevare, altresì che la norma dell'art. 14, comma 46, del D.L. 201/2011 anticipa di un anno la sua abrogazione già prevista con decorrenza 01/01/2014 dall'art. 11 del D.Lgs 23/2011.

[2] Disposizione che viene tuttavia abrogata dall'art. 14, comma 47, del D.L. 201/2011, con decorrenza dal 01/01/2013.

[3] Sul punto occorre precisare che non può condividersi la tesi di coloro che sostengono l'avvenuta abrogazione della Tarsu sin dall'anno 2010, per effetto della mancata conferma della disposizione dettata dall'art. 1, comma 184, lettera a), della L. 296/2006 che aveva confermato l'applicazione della tassa fino all'anno 2009. Ciò in quanto, oltre che per l'espressa previsione dell'art. 238 del D.Lgs 152/2006 che, nelle more dell'emanazione del regolamento attuativo della nuova tariffa per la gestione dei rifiuti (Tia2) e fino al compimento degli adempimenti per la sua applicazione fa salve le discipline regolamentari vigenti, anche perché l'abrogazione della tassa disposta dall'art. 49 del D.Lgs 22/97, in coincidenza con l'entrata in vigore della Tia1, non ha mai di fatto operato, essendo stato rinviato l'effetto abrogativo alla scadenza dei termini previsti per il regime transitorio dall'art. 11 del D.P.R. 158/99. Termini che, in virtù dei ripetuti rinvii normativi, sono scaduti ben oltre il mese di aprile 2006 quando, con l'entrata in vigore del D.Lgs 152/2006, l'intero D.Lgs 22/97 è stato a sua volta abrogato.

stessa ai sensi del citato art. 49 prima dell'entrata in vigore del "blocco" disposto dall'art. 238 del D.Lgs 152/2006 ed enti che avevano anticipato l'applicazione della TIA2, in sostituzione della Tarsu o della TIA1, avvalendosi della facoltà accordata dall'art. 5, comma 2 quater, del D.L. 208/2008 e dal citato art. 14 del D.Lgs 23/2011. Tutto questo complesso intreccio di prelievi è venuto meno, almeno in base alle intenzioni normative ad oggi vigenti, con l'entrata in vigore del nuovo Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi.
Il nuovo prelievo, la cui titolarità spetta ai comuni, ha inoltre il pregio di porre fine alla più che confusa situazione che si è generata nella regione Campania, in virtù delle disposizioni dettate dal D.L. 159/2009, le quali hanno affidato la riscossione delle Tarsu/TIA alle Province, comportando numerose incertezze sulla suddivisione delle competenze tra le stesse ed i comuni.
Peraltro, come vedremo, la riscossione dei tributi relativi al finanziamento del servizio di gestione dei rifiuti è una delle funzioni fondamentali dei comuni (art. 19 D.L. 06/07/2012, n. 95), da esercitarsi o direttamente o per mezzo di forme associative tra comuni (per quelli con popolazione inferiore a 5.000 abitanti)[4]
Va inoltre evidenziato che, in questo caso già a decorrere dall'entrata in vigore del D.L. 201/2011, il citato comma 46, ha cancellato la speciale tariffa per i rifiuti assimilati prevista dall'art. 195, comma 2, lettera e), del D.Lgs 152/2006, in seguito alla modifica apportata dal D.Lgs 4/2008. Tale tariffa, che nelle intenzioni della norma avrebbe dovuto essere applicata già dal febbraio 2010[5] in tutti gli enti per il finanziamento del servizio di gestione dei soli rifiuti speciali assimilati agli urbani (vale a dire quelli prodotti dalle utenze non domestiche, rientranti nel perimetro dei rifiuti assimilati, secondo quanto disposto dai singoli regolamenti comunali), non ha mai in realtà visto la luce, anche per le oggettive difficoltà di coesistenza specie con la Tarsu e per le complesse procedure da attivare per effettuare la prevista misurazione dei rifiuti prodotti. Nell'ambito del comma 46 il D.L. 201/2011 ha operato un altro importante intervento, volto a porre fine alla confusone ed al contenzioso sorto in materia di assimilazione dei rifiuti speciali ai rifiuti urbani. E' stata infatti abrogata quella parte della lettera e), del comma 2 dell'art. 195 del D.Lgs 152/2006 ove si stabiliva l'impossibilità, in sede di definizione dei criteri di assimilazione qualitativa e quali-quantitativa dei rifiuti speciali ai rifiuti urbani da parte dello Stato, di includere tra i rifiuti assimilabili quelli prodotti dalle attività produttive (fatta poche eccezioni) e quelli derivanti dalle strutture di vendita di medio grandi dimensioni (superiori ai 450 mq nei comuni sotto i 10.000 abitanti e 750 mq nei comuni con più di 10.000 abitanti). In realtà si tratta di una disposizione che non ha mai avuto fino ad oggi alcun effetto, in mancanza dell'adozione da parte dello Stato del regolamento di definizione dei criteri di assimilazione. In sua assenza, infatti, l'art. 1, comma 184, lettera b), della L. 296/2006 ha chiarito che continuano ad applicarsi i previgenti criteri di assimilazione, cioè le delibere di assimilazione adottate dai comuni sulla base delle regole tecniche statali ancora vigenti contenute nella deliberazione interministeriale del 27/07/1984. Deliberazione in cui non era prevista alcuna limitazione all'assimilazione né dei rifiuti industriali (Cassazione, sentenza n. 20646/2007 e sentenza n. 27057/2007) e neppure di quelli delle strutture di vendita medio-grandi (Cassazione, sentenza n 15856/2005).

2. Natura e struttura del prelievo

Il primo elemento che caratterizza il nuovo tributo sui rifiuti e sui servizi è la sua natura dicotomica. Infatti, sono presenti al suo interno due componenti:
- la prima componente è destinata al finanziamento dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati;
- la seconda è volta a finanziare i servizi indivisibili dei comuni.

Tale distinzione già pone delle interessanti conseguenze sulla natura del prelievo. Infatti, seppure è chiara la natura tributaria del prelievo (fatta eccezione, invero, per la facoltà di applicare una tariffa di natura patrimoniale, ai sensi dei commi 29 e seguenti dell'art. 14 del D.L. 201/2011), all'interno di un unico tributo convivono una tassa, cioè un'entrata tributaria destinata al finanziamento di un servizio divisibile ed individualizzabile, ed un'imposta, vale a dire un prelievo forzoso volto al finanziamento di servizi generali ed indivisibili. Proprio la natura di quest'ultima potrebbe ingenerare qualche dubbio in relazione alla sua legittimità alla luce del

[4] Per approfondimenti vedere l'art. 19 del D.L. 06/07/2012, n. 95.
[5] Il termine per la sua entrata in vigore, originariamente fissato in 1 anno dalla vigenza del D.Lgs 4/2008, è stato prorogato prima a 18 mesi dall'art. 5, comma 2, del D.L. 208/2008 e, successivamente, a 2 anni dall'art15, comma 2 bis, del D.L. 135/2009. Termine scaduto quindi il 13/02/2010.

dettato costituzionale che vincola il prelievo tributario alla capacità contributiva dei soggetti, trattandosi di un'imposta che ha come base imponibile la sola superficie soggetta alla componente rifiuti del tributo.

3. Il soggetto attivo

Il soggetto attivo del tributo è individuato dall'art. 14, comma 2, del D.L. 201/2011, per effetto del quale "*soggetto attivo dell'obbligazione tributaria è il comune nel cui territorio insiste, interamente o prevalentemente, la superficie degli immobili assoggettati al tributo".*
Il primo aspetto chiarito dalla predetta definizione è che il comune competente all'esazione del tributo è quello nel cui ambito territoriale l'immobile insiste interamente o in prevalenza. Tale regola, per la verità non presente nella disciplina della Tarsu e della TIA (in entrambe le varianti TIA1 – ex art. 49 D.Lgs 22/97 – e TIA2 – disciplinata dall'art. 238 del D.Lgs 152/2006), è analoga a quella che si riscontrava nell'imposta comunale sugli immobili (art. 3 D.Lgs 504/92).
Il secondo aspetto di rilievo è la modifica del soggetto attivo rispetto a quello che il legislatore aveva invece individuato nella TIA2. Infatti, mentre sia la Tarsu e sia la TIA1 erano tributi di sicura competenza comunale (art. 62 D.Lgs 507/93 e art. 49, comma 3, D.Lgs 22/97), la TIA2 era, invece, secondo l'originale previsione normativa dell'art. 238 del D.Lgs 152/2006, un'entrata di spettanza delle Autorità d'Ambito, individuate in ciascun Ambito Territoriale Ottimale (A.T.O.) per la gestione dei rifiuti definito dalle Regioni. Secondo il modello delineato dal D.Lgs 152/2006, la competenza della gestione del servizio rifiuti era sottratta ai comuni per essere attribuita a soggetti di maggiore dimensione territoriale, quali appunto le Autorità d'Ambito, strutture dotate di personalità giuridica costituite in ciascun ambito territoriale ottimale, alle quali gli enti locali dovevano partecipare obbligatoriamente (art. 201 D.Lgs 152/2006). Nelle more del completamento dell'entrata a regime del nuovo sistema era comunque facoltà dei comuni dare applicazione alla TIA2, in virtù di quanto prescritto dall'art. 5, comma 2-quater, del D.L. 208/2008.
Tuttavia, il modello di gestione integrata dei rifiuti delineato dal D.Lgs 152/2006 non ha trovato attuazione in numerose realtà, anche per effetto del "ripensamento" del legislatore che, nell'ottica della riduzione degli enti intermedi, ha disposto la soppressione di tutti gli A.T.O. del servizio idrico e del servizio rifiuti entro il termine, ripetutamente prorogato, del 31/12/2012 (art. 1, comma 1-quinquies del D.L. 1/2010, art. 13, comma 2, del D.L. 216/2011) e l'affidamento delle relative competenze ai soggetti individuati dalle singole regioni.
Peraltro va rilevato che, pur a fronte della normativa di settore ancora vigente (D.Lgs 152/2006) che affida la gestione integrata dei rifiuti a soggetti diversi dai comuni, l'organizzazione e la gestione dei servizi di raccolta, avvio smaltimento e recupero dei rifiuti urbani e la riscossione dei relativi tributi è stata recentemente inserita esplicitamente tra le funzioni fondamentali dei comuni (art. 19, c. 1, let.f, D.L. 95/2012).
In definitiva, le recenti evoluzioni normative, sia per effetto della nuova definizione delle funzioni fondamentali dei comuni e sia per l'introduzione del nuovo tributo comunale per il finanziamento del servizio rifiuti, paiono riaffidare ai comuni la competenza gestionale in materia. D'altro lato va rilevato che il ripristino dell'affidamento del prelievo ai comuni non appare in contrasto con l'affidamento della gestione del servizio a soggetti sovracomunali, nell'ottica di una più efficiente ed efficace gestione dello stesso, pur con tutte le complessità che derivano da una tale separazione.
Sia l'art. 25 del D.L. 1/2012, in base al quale lo svolgimento dei servizi pubblici a rilevanza economica avviene su ambiti o bacini ottimali individuati dalle regioni e sia più recentemente l'art. 34 della L. 221/2012, in virtù del quale le funzioni di organizzazione dei servizi pubblici locali a rete a rilevanza economica, inclusi i rifiuti, di scelta della forma di gestione, della determinazione delle tariffe all'utenza per quanto di competenza e dell'affidamento spettano agli enti di governo degli ambiti o bacini ottimali, delineano una competenza sovracomunale nella gestione del servizio rifiuti. In particolare, quest'ultima disposizione, ha creato qualche ulteriore incertezza sulla competenza in materia di determinazione delle tariffe del tributo, ponendosi in contrasto con la previsione dell'art. 14 del D.L. 201/2011, la quale attribuisce la competenza al consiglio comunale. In proposito si può ritenere che quest'ultima sia una norma speciale che prevalga su quella generale dettata dall'art. 34 citato, la quale, peraltro, affida la determinazione delle tariffe agli enti di governo degli ambiti o bacini ottimali, per quanto di competenza.
Ulteriormente non si può dimenticare che, in base alle disposizioni dell'art. 14, comma 28, del D.L. 78/2010, come modificate dall'art. 19, comma 1, lettera b), della L. 135/2012, tutti i comuni con meno di 5.000 abitanti o 3.000 abitanti se appartengono o sono appartenuti a comunità montane, sono obbligati a svolgere in forma associata tutte le funzioni fondamentali, entro il

31/12/2013 (eccetto la funzione di tenuta dei registri di stato civile e di popolazione e compiti in materia di servizi anagrafici nonché in materia di servizi elettorali e statistici, nell'esercizio delle funzioni di competenza statale).
La componente "rifiuti" del tributo deve garantire "*la copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati avviati allo smaltimento"* (art. 14, comma 1, D.L. 201/2011). Il servizio deve essere svolto in regime di privativa pubblica ai sensi della vigente normativa ambientale. Tale specifica è stata inserita nel comma 1 del citato articolo 14 ad opera dell'art. 1, comma 387, let. a), della L. 228/2012, in sostituzione dell'originaria dizione di servizio svolto mediante attribuzione dei diritti di esclusiva in virtù delle disposizioni dell'art. 4 del D.L. 138/2011. Ciò è stato reso necessario dalla dichiarazione di illegittimità costituzionale della norma appena citata, la quale imponeva la "liberalizzazione" dei servizi pubblici locali a rilevanza economica, compatibilmente con i requisiti di universalità ed accessibilità del servizio, limitando negli altri casi l'attribuzione dei diritti di esclusiva nell'ipotesi in cui, a seguito di un'analisi di mercato la libera iniziativa economica privata non riusciva a garantire un servizio rispondente ai bisogni della collettività[6].

4. Il presupposto del tributo ed i soggetti passivi

L'art. 14, comma 3, del D.L. 201/2011 stabilisce che *"il tributo è dovuto da chiunque possieda, occupi o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani".*
Il presupposto del tributo è quindi dato, alternativamente, dal

- possesso;
- occupazione;
- detenzione;

di locali o aree scoperte, indipendentemente dal loro uso, purché siano suscettibili di produrre rifiuti urbani.
Sono soggetti passivi, quindi, non solo gli occupanti o i detentori dei locali/aree scoperte tassabili, cioè coloro che dispongono di un bene immobile a prescindere dal fatto che siano o meno titolari di diritti reali sullo stesso o che abbiano o meno un titolo che ne legittimi l'utilizzo, ma anche i possessori, cioè coloro che esercitano un potere di fatto sull'immobile che si manifesta in un'attività corrispondente a quella esercitata dai titolari di diritti reali. L'inclusione di tale categoria tra i soggetti passivi determina il sorgere dell'obbligazione tributaria in capo agli stessi anche laddove non siano i medesimi ad esercitare "l'occupazione o la detenzione" dell'immobile. Tuttavia il loro coinvolgimento è limitato dal successivo comma 6 del medesimo art. 14 solo nel caso di utilizzi temporanei di durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare. In definitiva, saranno soggetti passivi del tributo:

- i possessori di immobili, oltre che nel caso in cui siano gli stessi ad occupare gli immobili o a tenerli a loro disposizione, anche nell'ipotesi di utilizzi temporanei concessi a terzi per durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare;
- gli occupanti/detentori degli immobili, fatta eccezione per l'ipotesi in cui gli stessi non siano i possessori e utilizzino l'immobile temporaneamente per un periodo non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare.

Vi è inoltre una responsabilità solidale tra tutti i componenti del nucleo familiare e tra tutti coloro che usano in comune locali o aree scoperte (art. 14, comma 5, D.L. 201/2011).
Come già accadeva nella Tarsu, nel caso di centri commerciali intergrati e di multiproprietà il soggetto passivo del tributo resta il singolo titolare, per i locali o le aree ad uso esclusivo, fatta eccezione per l'obbligo di pagamento del tributo sia per i locali comuni che per quelli ad uso esclusivo che grava invece sull'amministratore (art. 14, comma 7, D.L. 201/2011).

Differenze con il presupposto ed i soggetti passivi della Tarsu, della TIA1 e della TIA2

Nella Tarsu l'art. 62 del D.Lgs 507/93 prevede un duplice presupposto del tributo, in quanto richiede sia l'occupazione o la detenzione di locali o aree scoperte (fatte alcune eccezioni) e sia l'istituzione e l'attivazione da parte del comune del servizio di raccolta e trasporto dei rifiuti. Quindi, nella predetto tributo i soggetti passivi sono solo gli occupanti o i detentori e non anche i possessori di locali o di aree che non li occupano o li detengono, anche nel caso di brevi utilizzi da parte di terzi. Invero, non si può nascondere come in tale ipotesi era già prassi comune di

[6] Corte Costituzionale, sentenza n. 199 del 20/07/2012.

molti regolamenti comunali mantenere l'obbligo tributario in capo al possessore[7]. Inoltre, non viene più specificato tra i presupposti del tributo la necessità che il servizio sia istituito ed attivato dal comune. Ciò rappresenta probabilmente più un dato formale che sostanziale, tenuto conto della difficoltà di poter sostenere la legittimità di un tributo destinato esplicitamente al finanziamento di un servizio neppure istituito. Peraltro l'art. 14, comma 20, del D.L. 201/2011, prevede un'espressa riduzione del tributo per l'ipotesi di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti, presupponendo quindi che lo stesso, per potersi dire non svolto, debba quantomeno essere stato istituito.
Va invece rilevato che, come nella Tarsu, anche nel nuovo prelievo ciò che conta non è l'effettiva produzione di rifiuti nei locali /aree o l'effettivo utilizzo del servizio, bensì la mera potenzialità di produzione di rifiuti e di fruibilità del servizio. La norma della Tares esplicita quindi un principio già ben consolidato nella Tarsu.
Occorre però rilevare che mentre nella Tares la definizione di locali/aree imponibili include solo quelli *suscettibili di produrre rifiuti*, nella Tarsu ci si limita a specificare che il tributo è dovuto per l'occupazione o la detenzione di locali e aree scoperte a qualsiasi uso adibiti. Solamente tra le ipotesi esenti si specifica che non sono soggetti al tributo i locali e le aree che *non possono produrre rifiuti* (art. 62, comma 2, D.Lgs 507/93). Si assiste, quindi, ad una rilevante modifica poiché, mentre nella Tares l'insieme dei locali e delle aree scoperte imponibili include solo quelli suscettibili di produrre rifiuti, determinando l'esclusione dal tributo di quelli che non lo sono, nella Tarsu tutti i locali e le aree scoperte sono astrattamente immobili imponibili, salvo le fattispecie esenti. Tale specificazione in campo tributario ha un notevole rilievo in tema di onere della prova poiché, mentre per gli immobili esclusi non grava alcun onere sul contribuente, spettando all'ente impositore dimostrare eventualmente la carenza del requisito che dà diritto all'esclusione, nel caso di fattispecie esenti è sempre onere del contribuente che intende far valere il suo diritto richiedere la sua applicazione e dimostrare la sussistenza dei requisiti richiesti[8].
Le medesime differenze e similitudini si possono riscontrare anche rispetto alla TIA1, il cui presupposto è l'occupazione o la conduzione di locali ed aree scoperte ad uso privato (art. 49, comma 3, del D.Lgs 22/97). Con riferimento alla TIA2, invece, mentre è sostanzialmente analogo il primo presupposto, identificato dall'art. 238 del D.Lgs 152/2006 nel possesso (probabilmente volendosi riferire all'ipotesi in cui sia lo stesso proprietario ad occupare/detenere l'immobile, seppure con una terminologia non troppo corretta dal punto di vista civilistico) o nella detenzione di locali o di aree scoperte che producano rifiuti urbani, la norma del D.Lgs 152/2006 limita le fattispecie imponibili della TIA2 ai soli locali/aree posseduti o detenuti che producono rifiuti urbani, adottando quindi una definizione assai più stringente che, in coerenza con la natura patrimoniale del prelievo (art. 14, comma 33, D.L. 78/2010), assoggetta alla tariffa solo le fattispecie in cui vi è un'effettiva produzione di rifiuti e quindi un reale utilizzo del servizio.

5. L'oggetto del tributo

Sono soggetti al tributo:
- locali
- aree scoperte diverse da quelle pertinenziali o accessorie di case di civile abitazione.

Mentre in relazione alla definizione di locale non si presentano grosse differenze rispetto alla Tarsu ed alla TIA, alcune novità si hanno nella definizione delle aree scoperte tassabili.
Analogamente a quanto accadeva nella Tarsu, nella TIA1 e nella TIA2, la norma dispone l'esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie a case di civile abitazione. Restano soggette al tributo, quindi:
- le aree scoperte operative, vale a dire quelle destinate allo svolgimento di un'attività economica (es: stabilimenti balneari, parcheggi a pagamento, campeggi, depositi esterni, distributori di carburante, aree portuali, ecc.), già soggette anche alla Tarsu;
- le aree scoperte pertinenziali di locali diversi dalle abitazioni: si tratta di tutte quelle aree scoperte legate da un vincolo di durevole ed effettivo asservimento al fabbricato, secondo la norma dell'art. 817 del codice civile. Sono tali, ad esempio, i parcheggi di

[7] In proposito occorre ricordare che il TAR Toscana, con sentenza n. 1162 del 06/07/2011, ha ritenuto illegittimo un regolamento comunale nella parte in cui addossava al proprietario l'obbligo di pagare la TIA nell'ipotesi di locazioni di breve durata o nell'ipotesi di comodato.
[8] Nello schema di regolamento predisposto nell'ambito del progetto "Sviluppo della capacità di monitorare l'andamento dei costi dei servizi e funzioni pubbliche nella prospettiva del federalismo fiscale", elaborato da un'apposita commissione di studio e reso disponibile sul sito istituzionale del Ministero dell'Economia e delle Finanze, la fattispecie degli immobili improduttivi di rifiuti viene tuttavia trattata come un'esenzione.

clienti e dipendenti di esercizi commerciali o di attività industriali/artigianali o terziarie, le aree ornamentali anche a verde, ecc. In proposito va rilevato come tali fattispecie risultavano invece non soggette alla Tarsu (art. 2 D.L. 599/1996), alla TIA1 (art. 49, comma 1, D.Lgs 22/97) ed alla TIA2 (art. 238, comma 1, D.Lgs 152/2006)[9].

Non ha alcuna rilevanza, ai fini dell'applicazione del tributo, la natura giuridica delle aree.

Locali/aree escluse ed esenti

Sono esclusi dall'applicazione del tributo:

- i locali e le aree non suscettibili di produrre rifiuti (art. 14, comma 3, del D.L. 201/2011). Per analogia con la Tarsu si tratta di quelli che non possono produrre rifiuti:
  - per NATURA (luoghi impraticabili, in abbandono, stabilmente muniti di attrezzature tali da escludere la produzione di rifiuti);
  - per l'USO a cui sono destinati (locali non presidiati, locali con sporadica presenza dell'uomo, locali con produzione a ciclo chiuso, depositi di materiali alla rinfusa o in disuso, ecc.);
  - per le OBIETTIVE CONDIZIONI DI NON UTILIZZABILITA' (locali privi di arredo, privi di allacci alle utenze, ecc.);
  - le aree/locali che producono sostanze che non rientrano nella definizione di rifiuto (quali ad esempio le superficie destinate all'allevamento degli animali, le superfici agricole produttive di paglia, sfalci e potature, le superfici di strutture sanitarie destinate a sale operatorie, stanze di medicazione, laboratori di analisi, di ricerca, di radioterapia, di riabilitazione e simili, reparti con degenza di malati colpiti da malattie infettive, ecc);
- le aree comuni condominiali di cui all'art 1117 cod. civ NON detenute o occupate in via esclusiva (art. 14, comma 4, D.L. 201/2011). Sono tali:
  - tetti, scale, portici, cortili, parti di uso comune, portineria, alloggio del portiere (se non occupato), lavanderia, riscaldamento centrale, vani ascensori, ecc.

  Sono tassabili invece:
  - le parti comuni occupate in via esclusiva;
  - le parti comuni di centri commerciali in quanto non rientranti nella definizione precedente *(CTR Torino, 17 del 24/03/2000);*
- le aree scoperte pertinenziali o accessorie a civili abitazioni (art. 14, comma 4, D.L. 201/2011).

Sono invece esenti:

- le superfici dove si formano di regola rifiuti speciali a condizione che il produttore ne dimostri l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente (art. 14, comma 10, D.L. 201/2011). Per poter beneficiare dell'esenzione è onere del soggetto passivo:
  - dimostrare la produzione (in via esclusiva o meno) di rifiuti speciali non assimilati agli urbani;
  - dimostrare l'avvenuto trattamento in conformità con le vigenti disposizioni. Da rilevare che non è più richiesta, come invece nella Tarsu, la dimostrazione che il trattamento sia avvenuto a spese del produttore, mentre viene rafforzata la necessità che sia dimostrato, al fine di poter beneficiare dell'agevolazione tributaria, il rispetto delle norme ambientali in materia di gestione dei rifiuti.

  Analogamente alla Tarsu è invece necessario che la produzione di rifiuti speciali avvenga in modo ordinario ("di regola") e non in modo occasionale o saltuario.

  Nell'ipotesi in cui non sia possibile individuare in modo esatto i locali e le aree ove si producono in via esclusiva rifiuti speciali non assimilati agli urbani, è possibile stabilire nel regolamento comunale delle percentuali di riduzione della superficie per categorie di attività produttive (art. 14, comma 22, D.L. 201/2011).

  In proposito è opportuno ricordare che, in base alle vigenti disposizioni in materia di assimilazione dei rifiuti, ancora rinvenibili nel dettato dell'art. 21 del D.Lgs 22/97 e della deliberazione interministeriale del 27/07/1984, nelle more dell'emanazione del decreto statale di fissazione dei criteri qualitativi e quantitativi per l'assimilazione dei rifiuti

[9] La tassazione delle aree scoperte pertinenziali ad edifici diversi dalla civili abitazioni crea notevoli disagi nell'applicazione del nuovo tributo, sia per la mancanza di informazioni nella banche dati degli enti, per il mancato assoggettamento della citata fattispecie alla Tarsu ed alla Tia, e sia per la notevole estensione che di frequente caratterizza le predette aree, pur con una ridotta produttività di rifiuti. Nello schema di regolamento reso disponibile sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze si propone una soluzione volta a ridurre il numero delle aree soggette, escludendo dalla Tares le aree destinate alla sosta gratuita di veicoli, in quanto improduttive di rifiuti. Non si può nascondere come tale soluzione, seppure di notevole praticità, potrebbe creare problemi in relazione ad un'eventuale disparità di trattamento rispetto ad aree scoperte utilizzate per lo svolgimento di attività di parcheggio a pagamento, soggette invece al tributo.

speciali ai rifiuti urbani previsto dall'art. 195, comma 2, lettera e), del D.Lgs 152/2006, in base a quanto disposto dall'art. 1, comma 184, let. b), della L. 296/2006, l'assimilazione dei rifiuti speciali a quelli urbani deve avvenire sia in termini qualitativi, determinando le tipologie di materiali di scarto che si ritiene di assimilare agli urbani, e sia in termini quantitativi, stabilendo il limite massimo di rifiuti assimilati che ogni operatore può conferire al servizio pubblico.

6. La determinazione delle tariffe

L'art. 14, comma 8, del D.L. 201/2011 stabilisce che il tributo è corrisposto in base a tariffa commisurata ad anno solare, cui corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria.
E', quindi, confermata anche nel nuovo tributo l'autonomia delle obbligazioni tributarie annuali, principio di estrema importanza, ad esempio, in materia di sanzioni e di ripetibilità della sanzione per omessa dichiarazione nelle annualità oltre la prima.
Il tributo è calcolato applicando alla base imponibile una specifica tariffa annuale, determinata in base a due criteri alternativi:

- *criterio presuntivo* (art. 14, comma 9, del D.L. 201/2011): la tariffa è commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi ed alla tipologia di attività svolte, sulla base dei criteri determinati con specifico regolamento che avrebbe dovuto emanarsi, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, entro il 31/10/2012. Il criterio ha numerose analogie con quello previsto per la Tarsu dall'art. 65 del D.Lgs 507/93. Nell'ipotesi in cui non fosse stato emanato il regolamento statale entro il 31/10/2012, a decorrere dal 01/01/2013, la tariffa sarebbe stata comunque determinata applicando le disposizioni del metodo normalizzato previsto per la tariffa della TIA, dettate dal D.P.R. 158/1999. La lettera b) dell'art. 1, comma 387, sostituisce tuttavia l'intero comma 9 dell'art. 14 del D.L. 201/2011, stabilendo che a regime e non più solo in via provvisoria la tariffa del tributo sarà determinata sulla base dei criteri contenuti nel D.P.R. 158/1999. È contestualmente abrogato il comma 12 del medesimo art. 14, nel quale si richiamava la necessità di un apposito nuovo D.P.R. per la definizione dei criteri di determinazione della tariffa e per l'individuazione del costo del servizio rifiuti (comma 387, lettera d).
  In base al criterio presuntivo la tariffa dovrà tenere conto:
    - della quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie;
    - degli usi dei locali/aree;
    - della tipologia di attività svolta.

  La tariffa sarà pertanto articolata per categorie di attività con omogenea potenzialità di produzione dei rifiuti, come definite dal regolamento comunale (art. 14, comma 22, D.L. 201/2011). In proposito occorre evidenziare che il regolamento per il metodo normalizzato, definito dal D.P.R. 158/99, individua delle categorie di attività con omogenea potenzialità di produzione dei rifiuti. Tuttavia, l'espressa previsione del comma 22 dell'art. 14 pare rendere possibile una diversa classificazione nel regolamento comunale (accorpando o dividendo le categorie previste dal D.P.R. 158/99)[10];
- *tariffa corrispettiva* (art. 14, comma 29, D.L. 201/2011): i comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale delle quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono, con regolamento, prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva in luogo del tributo. L'adozione di tale criterio presuppone necessariamente la predisposizione di sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico. In questo caso la tariffa adottata non ha natura tributaria ma patrimoniale, caratterizzandosi per il rapporto sinallagmatico tra prestazione e controprestazione. La rigidità del presupposto, tuttavia, pare al momento rendere particolarmente ardua l'adozione del predetto criterio[11].

[10] Tuttavia si ritiene che un siffatto intervento richieda una specifica e dettagliata motivazione, anche in ragione della determinazione dei coefficienti di produttività di rifiuti applicabili alle categorie rielaborate. Si ritiene invece possibile per i comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti fare riferimento alle categorie previste per i comuni di popolazione superiore al predetto limite.
[11] Secondo le "linee guida per la redazione del piano finanziario e l'elaborazione delle tariffe", disponibili sul sito internet del Ministero dell'Economia e delle Finanze, al fine dell'applicazione della tariffa corrispettiva è sufficiente che siano state predisposte delle idonee forme di misurazione dei rifiuti prodotti anche in termini volumetrici e non necessariamente di peso.

La tariffa si caratterizza per la sua natura binomia. In base all'art. 14, comma 11, del D.L. 201/2011, la stessa è composta da:

- quota fissa: determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio di gestione dei rifiuti, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti;
- quota variabile: rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione.

La tariffa, articolata nelle due componenti, deve comunque garantire la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio (art. 14, comma 11, del D.L. 201/2011), senza la previsione di alcun periodo transitorio, come invece accadeva nelle norme originarie della TIA1 e della TIA2 (art. 49 D.Lgs 22/97, art. 11 D.P.R. 158/1999 e art. 238 D.Lgs 152/2006).
La struttura binomia della tariffa si presenta dal lato degli introiti, componendosi, come accennato in precedenza, di una quota fissa ed di una quota variabile, e dal lato dei costi, i quali sono scomposti in costi fissi o di investimento, il cui finanziamento è garantito dalla quota fissa della tariffa e in costi variabili o d'esercizio, al cui ammontare è equivalente la quota variabile. Il tutto con l'obiettivo di garantire l'equilibrio finanziario complessivo, come segue:

TF = CF
TV = CV
TF+TV = CF + CV

Lo scopo della struttura binomia è duplice:

- obiettivo redistributivo: redistribuzione degli oneri connessi agli investimenti e alla realizzazione del servizio nei confronti di tutti i cittadini con la quota fissa;
- obiettivo incentivante: incentivazione dell'utenza che produce meno rifiuti con la quota variabile.

7. La copertura dei costi del servizio

La componente rifiuti del nuovo tributo deve garantire la copertura integrale dei costi del servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati avviati allo smaltimento, svolto in regime di privativa pubblica, secondo le vigenti normative ambientali *(*art. 14, commi 1 e 11, D.L. 201/2011).
I proventi devono quindi essere in grado di assicurare l'equilibrio economico, dando copertura a tutti i costi relativi alla gestione del servizio, inclusivo della fasi di raccolta, trasporto e smaltimento, dei rifiuti urbani e dei rifiuti speciali assimilati agli urbani. Per la verità nulla si dice sui costi del servizio di gestione dei rifiuti assimilati avviati al recupero, tenendo conto che le attività di recupero dei rifiuti sono da tempo sottratte alla privativa comunale (art. 23, comma 1, L. 179/2002 e in origine art. 21 D.Lgs 22/97). Ciò significa che le imprese potrebbero non conferire al servizio pubblico i rifiuti speciali assimilati agli urbani destinati al recupero, avvalendosi di soggetti terzi debitamente autorizzati. Tuttavia, di frequente, i comuni hanno attivato forme di raccolta differenziata dei rifiuti assimilati, sostenendone i relativi oneri, che dovrebbero pertanto trovare copertura nel nuovo tributo. Non a caso, infatti, tra gli oneri definiti dal D.P.R. 158/99, applicabile in via definitiva anche alla Tares, vi sono anche i costi per la raccolta, il trattamento ed il riciclo dei rifiuti differenziati. Si deve concludere, quindi, che anche tali voci di costo vadano incluse al fine di determinare la tariffa. Peraltro anche la presenza di uno specifico coefficiente di riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero, da applicare alla tariffa ai sensi dell'art. 14, comma 18, del D.L. 201/2011, dimostra che l'insieme dei costi da finanziare con il tributo include anche i costi per le attività di recupero dei rifiuti assimilati.
Gli oneri che devono essere finanziati dal tributo sono quindi:

- i costi di investimento, inclusi gli ammortamenti;
- i costi di esercizio;
- i costi delle discariche (art. 14, comma 11, D.L. 201/2011 – art. 15 D.Lgs 36/2003).

Come accennato, la copertura dei costi deve avvenire integralmente all'atto dell'entrata in vigore del nuovo prelievo. In regime di Tarsu si ricorda che l'art. 61 del D.Lgs 507/93 ammetteva una copertura compresa tra il 50% (70% per gli enti strutturalmente deficitari) ed il 100% dei costi, mentre nella TIA1 e nella TIA2 doveva assicurarsi la copertura integrale dei costi all'atto della loro entrata in vigore (essendo cessato nella TIA1 il periodo transitorio

previsto dal D.P.R. 158/99 e non risultando applicabile, nell'ipotesi di diretta applicazione della TIA2 da parte dei comuni, il periodo transitorio di cui al comma 5, del D.Lgs 152/2006).

Il piano finanziario

La quantificazione dei costi del servizio, necessaria al fine di determinare le relative tariffe, è realizzata dal piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti, la cui redazione è affidata al soggetto gestore del servizio rifiuti (art. 202 D.Lgs 152/2006) e la cui approvazione è genericamente rimessa all'Autorità competente[12] (art. 14, comma 23, D.L. 201/2011). Compito del piano finanziario è la programmazione e l'individuazione di tutte le componenti di costo del servizio e dei relativi fabbisogni finanziari. Secondo le norme del D.P.R. 158/99 tale strumento doveva essere adottato da tutti i comuni in regime di TIA1 (ed anche di TIA2 nelle more della provvisoria applicazione anche a quest'ultima del medesimo D.P.R. 158/99).
In merito al termine per l'approvazione del piano finanziario le disposizioni del D.L 201/2011 e quelle del D.P.R. 158/99 nulla dicono in proposito. Tuttavia, poiché il predetto piano rappresenta il presupposto necessario per l'approvazione delle tariffe del tributo, è evidente che il piano dovrà essere predisposto in tempo utile dal gestore del servizio e dovrà essere approvato dall'autorità competente in tempi tale da consentire la successiva approvazione della delibera tariffaria entro il termine previsto dalle leggi statali per l'approvazione del bilancio di previsione (art. 1, comma 169, L. 296/2006). Il piano finanziario, ai sensi dell'art. 9 del D.P.R. 158/99 deve essere trasmesso dal Comune all'Osservatorio nazionale sui rifiuti entro il mese di giugno di ogni anno.
Il piano finanziario trova disciplina nell'art. 8 del D.P.R. 158/99, in base al quale lo stesso deve individuare:
a) il programma degli interventi necessari;
b) il piano finanziario degli investimenti;
c) la specifica dei beni, delle strutture e dei servizi disponibili, nonché il ricorso eventuale all'utilizzo di beni e strutture di terzi, o all'affidamento di servizi a terzi;
d) le risorse finanziarie necessarie.
Al piano finanziario deve essere associata *una relazione* la quale deve specificare:
a) il modello gestionale ed organizzativo;
b) i livelli di qualità del servizio ai quali deve essere commisurata la tariffa;
c) la ricognizione degli impianti esistenti;
d) con riferimento al piano dell'anno precedente, l'indicazione degli scostamenti che si siano eventualmente verificati e le relative motivazioni.

La definizione dei costi del servizio ai sensi del D.P.R. 158/99

Il D.P.R. 158/99, nell'allegato1, stabilisce quali sono le componenti di costo necessarie per la determinazione della tariffa di riferimento.
In proposito è importante la precisazione che si rinviene nelle "linee guida" rinvenibili sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze, in base alla quale, nel piano economico-finanziario occorre inserire tutte e solo le voci di costo indicate dal D.P.R. 158/99, con la conseguenza che:

- nessun costo che non è inserito nel D.P.R. 158/99 può rientrare nel piano economico-finanziario;
- nessun costo individuato dal D.P.R. 158/99 può esser escluso;
- le voci di costo entrano esattamente nella misura consentita dal medesimo D.P.R. 158/99 e pertanto nessun costo può essere inserito nel piano per un valore diverso da quello previsto dal metodo.

La tariffa, infatti, dovrà essere determinata in modo da rispettare la seguente formula:

$$T_n=(CG + CC)_{n-1}(1+Ipn-Xn)+CK_n$$

Dove:

- T*n*: totale delle entrate tariffarie dell'anno *n*;
- CG*n-1*: totale dei Costi di gestione del ciclo dei servizi attinenti i rifiuti solidi urbani dell'anno precedente;

[12] La genericità della dizione utilizzata è probabilmente anche frutto dell'incertezza circa le competenze in materia di gestione integrata dei rifiuti dopo la prevista soppressione degli Ambiti Territoriali Ottimali e delle relative Autorità, con affidamento a soggetti la cui individuazione è rimessa alle Regioni, e la nuova specifica inclusione tra le funzioni fondamentali dei comuni anche di quella relativa all'organizzazione ed alla gestione dei servizi di raccolta, avvio e smaltimento e recupero dei rifiuti urbani. Tuttavia, in questa fase transitoria e nelle more della definizione dei nuovi organismi regionali si ritiene che il piano finanziario debba essere approvato anche dal Comune.

- CC*n-1*: totale dei costi comuni imputabili alle attività relative ai rifiuti urbani dell'anno precedente;
- Ip*n*: inflazione programmata per l'anno di riferimento;
- X*n*: recupero produttività per l'anno di riferimento;
- CK*n*: costo d'uso del capitale relativo all'anno di riferimento.

In sostanza la tariffa determinata deve assicurare un gettito previsionale tale da realizzare l'equivalenza con il costo di gestione ed i costi comuni dell'anno precedente, aggiornati con il metodo del *price cap*, vale a dire impiegando il tasso di inflazione programmato (IP*n)*, opportunamente ridotto in base ad un coefficiente di recupero della produttività (X*n*) il quale deve evidenziare la capacità di accrescere ogni anno l'efficienza delle gestione (coefficiente, quindi, che non può mai assumere valore zero), ed il costo d'uso del capitale dell'anno in corso, avente lo scopo di garantire il rigenerarsi e la remunerazione del capitale investito.
In merito alla prima parte della formula, si evidenzia comunque che, laddove il mero aggiornamento con il tasso di inflazione "corretto" del costo di gestione e dei costi comuni dell'anno precedente non sia idoneo ad assicurare una soddisfacente previsione dei costi per l'anno di riferimento della tariffa, si ritiene possibile indicare anche un diverso ammontare di costi previsti, purché ovviamente siano fornite le idonee motivazioni giustificative (come ad esempio può verificarsi nel caso di modifiche organizzative già programmate al servizio o di incrementi dei compensi pattuiti per effetto delle previsioni di gara).

Le voci di costo di cui la tariffa deve assicurare la copertura sono date da:

CT = CG + CC + CK;

dove:
CG = CGIND + CGD con
CGIND = CSL + CRT + CTS + AC
CGD = CRD + CTR
e
CC = CARC + CGG +CCD
CK = AMM + ACC + R

- **Costi operativi di gestione (CG)**

  A) Costi di gestione del ciclo dei servizi sui RSU indifferenziati (CGIND) tra i quali sono compresi:
     1) *costi di spazzamento e lavaggio delle strade e piazze pubbliche* (CSL): sono i costi relativi all'attività di raccolta dei rifiuti abbandonati sul suolo pubblico e all'operazione di lavaggio delle strade e delle piazze. Si ricorda che tali oneri, seppure determinati in modo forfettario, sono esclusi dall'obbligo di copertura con la Tarsu (art. 61 D.Lgs 507/93), ferma restando la facoltà dell'Ente di considerarli per intero (art. 1, comma 7, D.L. 392/2000, art. 31, comma 7, L. 448/1998). Tali oneri devono ricevere copertura dalla componente rifiuti del tributo e non possono, stante la loro inclusione tra le voci rilevanti ai fini della determinazione dei costi del servizio, essere finanziati con la componente servizi della Tares (cosiddetta "maggiorazione");
     2) *costi di raccolta e trasporto* (CRT): comprendono tutti i costi legati alle operazioni di prelevamento e destinazione ai luoghi di smaltimento e/o recupero dei rifiuti legati, ad esempio, al costo per il funzionamento degli automezzi impiegati per la raccolta, per il personale addetto ecc;
     3) *costi di trattamento e smaltimento* (CTS): sono inclusi tutti gli oneri che devono essere sopportati per il materiale conferimento dei rifiuti alle discariche (inclusivi degli oneri fiscali quali ad esempio "l'ecotassa"[13]) o agli impianti di recupero dei rifiuti;
     4) *altri costi* (AC): voce residuale che include tutti gli oneri direttamente imputabili all'intero ciclo di gestione dei rifiuti solidi urbani indifferenziati non riclassificabili tra le altre voci, quali, ad esempio, gli accantonamenti per rischi vari, i costi per campagne informative, i sistemi informativi, ecc. In relazione agli accantonamenti per rischi occorre precisare che si deve dare riferimento solo

[13] Come previsto dall'art. 14, comma 11, D.L. 201/2011 tra i costi devono essere inclusi quelli delle discariche, come definiti dall'art. 15 del D.Lgs 36/2003.

alle passività probabili e non certe correlate alla gestione dei rifiuti, quali il fondo rischi per cause in corso, il fondo rischi per garanzie a terzi ed il fondo rischi non assicurati. Tra i costi per altri accantonamenti si possono annoverare il fondo sostituzione e ripristino dei beni gratuitamente devolvibili, il fondo manutenzione e ripristino dei beni di azienda ceduta in affitto o usufrutto, il fondo recupero ambientale.

B) Costi di gestione del ciclo della raccolta differenziata (CGD), inclusivi di:

1) costi totali di raccolta differenziata (CRD): vi rientrano, ad esempio, i costi dei cassonetti per la raccolta differenziata, per le operazioni di svuotamento degli stessi, i costi di gestione degli automezzi addetti a tale tipologia di raccolta, i costi di gestione di impianti dedicati alla raccolta differenziata (riciclerie o isole ecologiche), i costi di convenzione con i gestori o le singole filiere, ecc;

2) costi di trattamento e riciclo (CTR): sono compresi gli oneri da sostenere per conferire i rifiuti differenziati alle piattaforme di conferimento o agli impianti addetti al recupero o riciclaggio dei materiali. Tali oneri devono comunque essere considerati al netto dei proventi che possono essere riconosciuti per la vendita di materiale recuperabile (ad es. per la carta, il vetro e per altri materiali che presentano un valore di mercato) e dei proventi che possono derivare dalla vendita dell'energia ottenuta con l'impiego dei rifiuti (ricordiamo infatti che nella definizione delle operazioni di recupero realizzata dal D.Lgs 152/2006 è compreso l'utilizzo dei rifiuti per la produzione di energia).

Nell'ambito dei Costi Operativi di Gestione non devono essere compresi:

1) i costi relativi alla raccolta dei rifiuti da imballaggio coperti dal CONAI;
2) i costi relativi alla raccolta dei rifiuti da imballaggio secondari e terziari, a carico dei produttori ed utilizzatori.

Tale esclusione è dovuta al fatto che per la raccolta degli imballaggi il D.Lgs. 152/2006 prevede una procedura particolare per la loro gestione. I produttori di imballaggi e gli utilizzatori degli stessi (intesi come i commercianti, i distributori, gli addetti al riempimento, ecc.) devono sopportare i costi per la raccolta degli imballaggi. Per gli imballaggi terziari (vale dire quelli utilizzati per il trasporto delle merci) e per quelli secondari (cioè quelli destinati al raggruppamento delle merci nel punto vendita), l'art. 221 del D.Lgs 152/2006 prevede l'obbligo di procedere al recupero e al riciclaggio degli stessi, a carico di produttori ed utilizzatori. I produttori devono adempiere a tale obbligo o organizzando autonomamente la raccolta, il riutilizzo, il riciclaggio ed il recupero dei rifiuti, o aderendo ad appositi consorzi costituiti per la finalità precedente per ogni tipologia di materiale da imballaggio, o, ancora, mettendo in atto un sistema cauzionale; gli utilizzatori, invece, dovranno raccogliere gratuitamente gli imballaggi secondari o terziari usati e conferirli in punti di raccolta concordati con il produttore. Anche per gli imballaggi primari (imballaggio che costituisce l'unità di vendita del prodotto) è previsto che l'onere delle operazioni di recupero gravi su produttori ed utilizzatori mediante l'adesione obbligatoria al Consorzio Nazionale Imballaggi (CONAI). Tale consorzio, infatti, previa stipula di apposite convenzioni con le Amministrazioni Locali che istituiscono appositi servizi di recupero del materiale da imballaggio, riconosce ai comuni dei contributi commisurati alla quantità di materiale raccolto e conferito in apposite piattaforme, allo scopo di sollevarli dai costi sostenuti per tali servizi. In questa ottica i suddetti costi non concorrono alla formazione del totale da coprire con la tariffa.

Stante tali precisi obblighi è espressamente previsto dall'art. 226, comma 2, del D.Lgs 152/2006 il divieto di immettere nel normale ciclo di raccolta dei rifiuti urbani imballaggi terziari di qualsiasi natura, mentre i conferimento allo stesso degli imballaggi secondari è possibile solo in raccolta differenziata, appositamente attivata dal soggetto gestore. Tuttavia, l'art. 221, comma 4, del D.Lgs 152/2006, superando il più rigoroso limite contenuto nell'art. 43 del D.Lgs 22/97, ha stabilito, a seguito della modifica apportata dal D.Lgs 4/2008, che gli utilizzatori possono comunque conferire imballaggi e rifiuti da imballaggio terziari e secondari al servizio pubblico, purché nei limiti dei criteri di assimilazione deliberati dai comuni sulla scorta dei criteri individuati dall'art. 195, comma 2, lettera e), del D.Lgs 152/2006. La norma, quindi, supera il rigoroso divieto vigente sotto il D.Lgs 22/97, spingendo quindi a ritenere che gli imballaggi ed i rifiuti da imballaggio non siano rifiuti non assimilabili agli urbani. Questione di particolare rilievo se consideriamo i suoi effetti tributari. In proposito la Corte di Cassazione ha tenuto orientamenti oscillanti. Con le sentenze n. 27057/2007 e n. 5257/2004 aveva ritenuto che gli imballaggi fossero sempre assimilabili ai rifiuti urbani, tenuto conto che già dall'entrata in vigore del D.Lgs 22/97 tutti i rifiuti, inclusi anche quelli industriali, in presenza di determinate caratteristiche sono assimilabili agli urbani, fatta eccezione per quelli pericolosi. Peraltro, osservava la Corte, la deliberazione interministeriale del 27/07/1984, ancora vigente in attesa dell'emanazione del

decreto attuativo del D.Lgs 152/2006, stabiliva l'assimilabilità degli imballaggi. Al contrario, la medesima Suprema Corte, con la sentenza n. 627 del 18/01/2012, seppure riferendosi agli anni d'imposta 2000-2002, aveva ritenuto sussistente il divieto di assimilazione degli imballaggi terziari e secondari a quelli urbani. Principio condiviso, con riferimento questa volta al 2006, dall'ordinanza n. 11500 del 09/07/2012.

Le singole componenti del costo operativo di gestione devono essere determinate rifacendosi alla classificazione prevista dal D.Lgs 127/91 (oggi art. 2425 cod. civ.) in materia di conto economico delle società di capitali. In dettaglio occorre tenere conto dei:

- costi per materie di consumo e merci (al netto di resi, ribassi ed abbuoni) – Punto B6
- costi per servizi – Punto B7
- costi per godimento di beni di terzi – Punto B8
- costi del personale – Punto B9
- variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci – Punto B11
- accantonamento per rischi, nella misura massima ammessa dalla legge e dalle norme fiscali – Punto B12
- altri accantonamenti – punto B13
- oneri diversi di gestione – punto B14.

L'impostazione adottata nella definizione dei costi dal metodo normalizzato si adatta ai criteri impiegati per la redazione dei bilanci delle imprese private: sarà necessario, pertanto, procedere ad un'attenta riclassificazione dei costi previsti nei bilanci comunali, onde scorporare le voci di costo opportune, operazione che allo stato attuale non appare molto semplice.
E' possibile evidenziare che non sono compresi tra i costi di gestione i costi degli ammortamenti e delle svalutazioni (voce B10 del conto economico), inseriti però rispettivamente tra il costo d'uso del capitale, e tra i costi comuni. Le voci di costo che compongono il costo di gestione non includono neppure le componenti finanziarie (inserite tra i costi comuni) e quelle straordinarie (quali sopravvenienze passive, insussistenze attive e minusvalenze).
Il richiamo alle predette norme civilistiche comporta anche il rispetto dei principi richiamati dallo stesso codice in materia, quali:

- la chiarezza, la verità e la correttezza;
- l'inerenza dei costi, cioè deve trattarsi di oneri finalizzati alla gestione dei rifiuti;
- la competenza, vale a dire, come sopra accennato, che gli oneri andranno rilevati in base al criterio della competenza economica, considerando il momento in cui gli stessi forniscono la loro utilità e non in base al criterio di cassa (manifestazione dell'esborso monetario) o di competenza finanziaria (momento in cui sorge l'obbligo di pagamento).

In merito alle voci di costo da considerare appare opportuno richiamare alcune precisazioni presenti nelle "Linee guida" pubblicate sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze:

- il costo del personale comprende le voci relative a salari e stipendi, agli oneri sociali, al TFS/TFR, mentre non include i costi delle prestazioni di lavoro autonomo anche nella forma della collaborazione coordinata e continuativa (seppure i costi relativi a quest'ultime nella classificazione del bilancio comunale siano inseriti nell'intervento 1 della spesa corrente e vengano ricompresi nella definizione di spesa del personale contenuta nell'art. 1, comma 557, della L.296/2006). Il costo del personale da inserire nella voce "costi di gestione" deve essere comunque non superiore al 50% del costo complessivo dello stesso, poiché la restante quota deve includersi tra i costi generali di gestione (CGG) in base al punto 2.2 dell'allegato 1 al D.P.R. 158/99;
- non devono includersi i costi a carico di altri soggetti pubblici o privati, con particolare riferimento:
  - ai costi per la raccolta dei rifiuti da imballaggio, tenuto conto dei contributi del CONAI;
  - i costi relativi alla raccolta dei rifiuti di imballaggio secondari e terziari, a carico di produttori ed utilizzatori (art. 226 D.Lgs 152/2006);
  - i costi per la gestione dei rifiuti relativi alle istituzioni scolastiche statali (art. 14, comma 14, del D.L. 201/2011);
- non devono includersi i costi per lo sgombero della neve (Corte dei Conti Campania, parere n. 178 del 05/06/2012);
- non devono includersi i costi di manutenzione e gestione del verde pubblico, mentre sono da considerare i costi per la raccolta ed il trasporto dei rifiuti che ne derivano, trattandosi di rifiuti vegetali provenienti da aree verdi;

- **Costi Comuni (CC)**

  Tale categoria di costi include tutti quegli oneri che non sono direttamente imputabili alle operazioni di gestione del servizio RSU e perciò non includibili nei Costi Operativi di Gestione. In dettaglio vi rientreranno:

  A) Costi Amministrativi dell'accertamento, della Riscossione e del Contenzioso (CARC): in tale voce dovranno trovare collocazione tutti quei costi di natura amministrativa relativi alle operazioni di accertamento dei presupposti per la riscossione del tributo, alle attività di riscossione dello stesso (invio avvisi e bollettini di pagamento, registrazione incassi, controllo morosità, recupero coattivo delle somme non pagate) ed alle attività collegate all'eventuale contenzioso. Non si può non rilevare come tali componenti di costo non trovano copertura con la Tarsu (circolare del Ministero delle Finanze n. 95 del 22/06/1994). Andranno altresì inseriti i costi del personale impiegato nelle predette attività, ivi inclusi eventuali compensi incentivanti spettanti ai dipendenti (nei limiti e secondo le modalità ammesse dalle vigenti disposizioni in materia) o a soggetti esterni.

  B) Costi Generali di Gestione (CGG): tale categoria deve comprendere i costi relativi al personale non direttamente ed esclusivamente coinvolto nell'attività operativa, ma che segue l'organizzazione del servizio o dell'appalto. In dettaglio l'allegato al D.P.R. 158/99 specifica che in tali costi vanno compresi quelli del personale relativi alla categoria dei costi operativi in misura non inferiore al 50% del loro ammontare: ciò potrebbe significare che, secondo le stime ministeriali, il personale addetto ai servizi amministrativi generali è, a livello di costo, almeno la metà del costo complessivo del personale operativo di gestione. Si tratta, quindi, del costo del personale non allocabile direttamente ai servizi.

  C) Costi Comuni Diversi (CCD): sono incluse le quote dei costi dei materiali utilizzati per il servizio, le quote dei costi telefonici relativi, i costi degli automezzi attribuiti per la quota parte utilizzata dal servizio di gestione rifiuti, i crediti inesigibili, il fondo svalutazione crediti[14], gli interessi passivi, ecc.

  Il criterio di allocazione dei costi comuni raccomandato è fondato sulla ponderazione rispetto all'incidenza del costo degli addetti (70%) ed all'incidenza del costo operativo (30%) sul totale.

- **Costo d'uso del capitale (CK)**

Secondo il dettato del metodo normalizzato il costo del capitale deve essere determinato sulla base della seguente formula:

$$CK_n = AMM_n + ACC_n + R_n$$

dove:

- AMM_n è il totale degli ammortamenti relativi alle attrezzature utilizzate per lo svolgimento del servizio, quali i mezzi meccanici per la raccolta, le attrezzature per lo spazzamento, i contenitori per la raccolta, l'ammortamento finanziario dei beni gratuitamente devolvibili, ecc. L'ammontare degli ammortamenti deve essere determinato in base alle norme fiscali, vale a dire in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti dal Ministero dell'Economia e delle Finanze. Gli ammortamenti saranno calcolabili solamente dall'esercizio di entrata in funzione del bene;
- ACC_n è il totale degli accantonamenti operati sulla base delle normative civilistiche e fiscali; ad esempio sotto questa voce troveranno collocazione gli accantonamenti destinati a coprire perdite o debiti di natura determinata, di esistenza certa o probabile dei quali tuttavia alla chiusura dell'esercizio son indeterminati l'ammontare o la data di sopravvenienza;
- R_n è la remunerazione del capitale investito nell'anno *n*. La remunerazione dell'investimento operato viene determinata sulla base del prodotto tra il tasso di remunerazione *r,* indicizzato all'andamento medio annuo del tasso dei titoli di Stato aumentato di 2 punti percentuali, e il capitale netto investito aumentato dei nuovi investimenti, secondo la seguente formula:

  $$R_n = r\,(KN_{n-1} + I_n + F_n)$$

  con:

  - *r* il tasso di remunerazione del capitale impiegato;

[14] In proposito le "Linee guida" pubblicate sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze suggeriscono di determinare l'ammontare del fondo sulla base dei principi e delle regole fiscali.

- KN*n-1* il capitale netto contabilizzato dell'esercizio precedente (immobilizzazioni nette);
- *In* gli investimenti programmati nell'esercizio *n*;
- F*n* fattore correttivo che assume valore positivo in caso di investimenti programmati e valore riduttivo in caso di scostamento negativo ex post tra gli investimenti realizzati e quelli programmati nel corso dell'anno precedente. Ciò per evitare che sia remunerato due volte lo stesso capitale, dato che tali investimenti saranno previsti nuovamente in I*n*.

8. La determinazione della tariffa con il metodo normalizzato del D.P.R. 158/1999

L'art. 14, comma 11, del D.L. 201/2011 stabilisce che la tariffa deve avere una struttura binomia, in quanto deve essere la somma di due componenti:
- la prima determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti;
- la seconda commisurata alle quantità di rifiuti conferite, al servizio fornito ed all'entità dei costi di gestione.

Tale struttura viene dettagliatamente spiegata dal D.P.R. 158/99, applicabile anche alla nuova Tares a seguito della modifica operata all'art. 14 del D.L. 201/2011 dalla L. 228/2012 (art. 1, comma 387, lett b e d), concernente l'elaborazione del metodo normalizzato per il calcolo della tariffa.
La tariffa di riferimento deve essere calcolata in modo da rispettare la seguente equivalenza:

$$T_n=(CG + CC)_{n-1}(1+Ip_n-X_n)+CK_n;$$

Vale a dire che la tariffa della Tares deve essere determinata in modo da assicurare la completa copertura del fabbisogno finanziario derivante dal servizio di gestione dei rifiuti urbani. Tale fabbisogno sarà determinato:
- dai costi operativi dell'anno a cui si riferisce, determinati in base ai costi dell'anno precedente, opportunamente aggiornati in base al tasso di inflazione programmata (*Ip*), per tenere conto della svalutazione monetaria ed al miglioramento della produttività e dell'efficienza del servizio (*Xn*), che si traduce in una riduzione dei costi;
- dalla copertura dei costi legati all'impiego del capitale, vale a dire dagli ammortamenti, dagli accantonamenti e dalla remunerazione del capitale investito.

La previsione generale dei costi deve essere attuata con il piano finanziario, previsto dall'art. 8 del D.P.R. 158/99 e dall'art. 14, comma 23, del D.L. 201/2011.
Secondo alcuni tale formulazione della tariffa non è del tutto corretta, poiché non conduce ad una esatta determinazione del fabbisogno finanziario del servizio. Ciò in quanto la determinazione dei costi di gestione nell'anno corrente, sulla semplice base della proiezione dei costi dell'anno precedente in base al tasso di inflazione programmato, non tiene conto del fatto che numerose voci di costo non seguono la dinamica inflazionistica. Esempio ne sono i costi dei rinnovi contrattuali del personale, oppure i maggiori costi causati dall'implementazione di nuovi servizi. In sostanza, si pensa ad un servizio basato sempre sul medesimo modello organizzativo, che non tiene conto dei programmi di riorganizzazione a medio termine. Si richiamano in proposito le considerazioni operate in precdenza.
L'equilibrio deve essere assicurato a livello previsionale. E' evidente che a livello consuntivo non necessariamente si realizza l'equilibrio previsto. Infatti, dall'esperienza degli enti che già da qualche anno applicano la TIA1, si è rilevato come di frequente si verificano incrementi imprevisti dei costi nel corso dell'anno, ai quali è possibile porre rimedio, alternativamente:
- provvedendo ad incrementi delle tariffe nel corso dell'anno, ipotesi oggi possibile non solo per la tariffa di natura patrimoniale, in virtù del disposto dell'art. 54, comma 1-bis, del D.Lgs 446/97, ma anche per le entrate tributarie, tenuto conto della nuova disposizione introdotta nell'art. 193 del D.Lgs 267/2000 dall'art. 1, comma 444, della L. 228/2012. In virtù di quest'ultima, infatti, in sede di verifica degli equilibri di bilancio (e quindi al massimo entro il 30 settembre di ogni anno), gli enti, riscontrata la presenza di squilibri di parte corrente possono modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro il citato 30 settembre. Ciò in deroga alla previsione generale contenuta nell'art. 1, comma 169, della L. 296/2006 (e nell'art. 14, comma 23, del D.L. 201/2011 per la Tares), che impone l'approvazione delle tariffe e delle aliquote dei tributi, al fine di garantire la

decorrenza delle stesse dal primo gennaio dell'anno di riferimento, entro il termine sancito da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione[15].

- prevedendo apposite poste prudenziali sotto la voce *Accantonamenti per rischi*, destinate a fronteggiare improvvisi aumenti dei costi o riduzioni di entrate, purché nei limiti di quanto sopra specificato. In proposito è opportuno rilevare come, secondo lo schema di regolamento reso disponibile sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze, è ammesso il riporto tra i costi del successivo esercizio dei minori ricavi derivanti da un calo degli introiti del tributo, limitatamente però alle ipotesi di riduzione delle superfici imponibili o di eventi imprevedibili non dipendenti da negligente gestione del servizio.

Ove tali operazioni non vadano a buon fine, si registrerà un disavanzo che deve trovare apposita copertura. Si discute se sia possibile inserire lo stesso tra i costi dell'anno successivo, seppure sembra propendersi per la risposta negativa tenuto conto della mancata inclusione nel D.P.R. 158/99 tra i costi finanziabili con la tariffa delle sopravvenienze passive (le quali rientrano nella voce E del conto economico di cui all'art. 2445 cod civ.).

9. L'articolazione della tariffa

L'art. 3, comma 2, del D.P.R. 158/99 conferma, così come l'art. 14, comma 11, del D.L. 201/2011, la struttura della tariffa in due parti, specificando che tale articolazione binomia si deve riflettere sia dal lato degli introiti, che dal lato dei costi:

- dal lato degli introiti la tariffa deve prevedere l'addebito all'utente:
  - di una quota fissa, correlata al servizio a disposizione (come accade per altri servizi pubblici);
  - di una quota variabile, in funzione delle quantità di rifiuti conferiti ed al servizio effettivamente fornito;
- dal lato dei costi:
  - il gettito che deriva dalla quota fissa deve essere pari ai costi generali o indivisibili, per i quali è impossibile creare una corrispondenza diretta con la fruizione individuale del servizio (sono compresi i costi amministrativi dell'accertamento, riscossione e del contenzioso, i costi generali di gestione, i costi comuni diversi, il costo d'uso del capitale, i costi di spazzamento, altri costi comuni ed indivisibili relativi alla gestione dei rifiuti indifferenziati – costi per i rifiuti dei giardini pubblici, per la rimozione di rifiuti abbandonati);
  - il gettito che deriva dalla quota variabile deve essere invece corrispondente ai costi divisibili del servizio, cioè direttamente collegati alla fruizione individuale dello stesso (costi di conferimento indifferenziato quali raccolta, smaltimento e trattamento, costi di raccolta differenziata, costi di trattamento e riciclo al netto dei proventi derivanti dalla vendita del materiale e dell'energia proveniente dai rifiuti).

La prima classificazione necessaria è, pertanto, la distinzione tra costi fissi e costi variabili. Il D.P.R. 158/99 già suggerisce come suddividere i costi del servizio, una volta determinate esattamente le singole componenti di costo che sono state sopra descritte. In base a tale distinzione avremo:

Costi Fissi = TF = CSL + CARC + CGG + CCD + AC + CK
Costi Variabili = TV = CRT + CTS + CRD + CTR

Le prime esperienze applicative sulla tariffa hanno condotto ad un'attenta riflessione sulla correttezza dell'allocazione dei costi del servizio tra fissi e variabili, suggerita dal D.P.R. 158/99. Ciò per due ordini di motivi, uno di carattere concettuale e l'altro, indubbiamente, più di natura pratica.

1) Dato che la quota fissa della tariffa deve assicurare la copertura delle componenti essenziali di costo del servizio ci sono numerosi voci di costo, specie per quanto riguarda le raccolte differenziate che la legge impone al comune di istituire, che, pur essendo incluse in TV, rappresentano a tutti gli effetti quote fisse degli oneri del servizio.

[15] Sul punto la Corte dei Conti assume una posizione ancora più radicale ritenendo che una volta approvato il bilancio di previsione non sia più possibile, anche laddove non sia scaduto il termine per la sua approvazione, modificare le aliquote o le tariffe dei tributi locali (Corte dei Conti, Sezione Autonomie, delibera 2/2011).

2) L'elevata concentrazione di costi che, in base alla definizione del D.P.R. 158/99, si registra tra i costi variabili determina, si è osservato, una forte penalizzazione per le famiglie più numerose (poiché la variazione dei coefficienti correttivi per numero di componenti è più estesa per TV -da 0,6 a 4,1- che non per TF -da 0,80 a 1,30-): ciò in contrasto con la previsione dell'art. 5, comma 1, del D.P.R. 158/99 che raccomanda di calcolare la tariffa in modo da privilegiare i nuclei familiari più numerosi oltre che le minori dimensioni dei locali.

Sulla scorta di tali considerazioni, alcuni hanno suggerito di spostare quote di oneri dalla parte variabile a quella fissa come ad esempio:

- i costi della raccolta e trattamento dei rifiuti secchi riciclabili e una quota dei costi di raccolta a trattamento della frazione umida;
- tutti i costi necessari allo svolgimento del servizio di raccolta (indifferenziata e differenziata), lasciando in TV solo i costi di trattamento.

Nelle prime esperienze condotte a livello nazionale si è registrata una variabilità dell'incidenza della quota di costi fissi da un minimo del 16,97% ad un massimo del 70%, e di costi variabili da un minimo del 30% ad un massimo del 83% (valori medi TF 51,14%, TV 49,35%).

La tariffa così determinata, deve essere *articolata* per:

- fasce di utenza domestica;
- fasce di utenza non domestica (attività commerciali, terziarie, produttive ed artigianali).

La ripartizione dei costi tra queste categorie di utenze deve essere effettuata con criteri razionali: tale formulazione, prevista espressamente dall'art. 4 del D.P.R. 158/99, permette un comportamento, di dubbia legittimità in regime Tarsu, consistente nella ripartizione dei costi da coprire sulla base di parametri non determinati in modo rigido, ma rimessi ad una valutazione più discrezionale.

I criteri possibili per la ripartizione dei costi. In attesa di poter definire degli studi effettivi che consentano la ripartizione dei costi tra le due grandi categorie di utenza, domestica e non domestica, si possono suggerire i seguenti criteri:

- attribuire i costi sulla base della percentuale di composizione dell'ultimo ruolo/lista di carico Tarsu disponibile tra utenze domestiche e non domestiche: tale criterio era, peraltro, suggerito dall'art. 11, comma 4, del D.P.R. 158/99, abrogato dall'art. 33 della Legge 488/99, per la ripartizione dei costi nella determinazione tariffaria sotto il regime transitorio: esso porta sicuramente ad una sottostima dei costi da attribuire alle utenze domestiche, stante l'attuale sbilanciamento delle tariffe a carico delle utenze non domestiche, ma appare, comunque, conforme allo spirito dell'art. 5 del D.P.R. 158/99, che prevede la necessità di assicurare nella formulazione della tariffa delle agevolazioni per le utenze domestiche;
- ripartire i costi sulla base delle superfici o del numero delle utenze che sono iscritte a ruolo: la considerazione di questi elementi permette un riequilibrio tariffario a favore delle attività economiche;
- stimare i rifiuti prodotti dalle utenze non domestiche, moltiplicando le superfici delle stesse per gli indici di produzione Kd previsti dall'allegato 1 al D.P.R. 158/99: in questo modo i rifiuti imputabili alle utenze domestiche si ottengono per sottrazione dal totale dei rifiuti raccolti dall'ente della quota imputabile alle utenze non domestiche come sopra determinata.

Ovviamente il criterio scelto dovrà essere esplicitato nel provvedimento di determinazione delle tariffe, mentre si ritiene non sia necessaria una particolare motivazione, essendo comunque tutti "criteri razionali".

Una volta attuata la ripartizione dei Costi Fissi e dei Costi Variabili tra le utenze domestiche e quelle non domestiche, occorre procedere al calcolo delle Quote Fisse della tariffa (che devono coprire i costi Fissi) e delle Quote Variabili (che devono coprire i costi Variabili) delle due tipologie di utenze. Vediamo in dettaglio come:

- Utenze Domestiche

  Quota fissa: la quota fissa della tariffa relativa alle utenze domestiche dovrà essere calcolata secondo la seguente formula:

  $$TFd\ (n,S) = Quf \times S \times Ka(n)$$

  dove:

  $TFd(n,S)$ è la quota fissa della tariffa per un'utenza domestica con *n* componenti del nucleo familiare e S mq di superficie;

Quf è la quota fissa unitaria delle utenze domestiche (€/mq) calcolata in base al rapporto tra i costi fissi totali attribuibili alle utenze domestiche (*Ctuf*) e la superficie totale delle abitazioni occupate dalle utenze medesime (*St*), corrette per un coefficiente di adattamento (Ka(n)), parametrato sulla base del numero dei componenti il nucleo familiare e l'ubicazione geografica del Comune (Nord, Centro, Sud). Esso ha la funzione di tenere conto della reale distribuzione delle superfici in base al numero dei componenti del nucleo familiare, cercando di privilegiare, come richiesto dall'art. 5 del D.P.R. 158/99, i nuclei familiari più numerosi e le superfici più piccole;

Quf = Ctuf/Σ(St(n) x Ka(n))

St(n) è la superficie totale occupata dall'utenza con *n* componenti del nucleo familiare;
Ka(n) è il coefficiente correttivo di cui sopra.

Quota variabile: la quota variabile della tariffa per le utenze domestiche deve essere determinata in base alle quantità di rifiuti indifferenziati o differenziati prodotti dalla singola utenza. I rifiuti potranno pertanto essere misurati puntualmente presso ogni singola utenza, ricorrendo a sistemi quali i cassonetti "intelligenti" o la distribuzione di sacchi pre-pagati ecc. Nell'ipotesi in cui sia applicabile una stima diretta dei rifiuti, la parte variabile deve essere calcolata utilizzando la seguente formula:

TVd = Cu x Q;

dove:
Q è la quantità di rifiuti misurata o rilevata;
Cu è il costo unitario (€/Kg) determinato in base al rapporto tra i costi variabili totali attribuibili alle utenze domestiche e la quantità totale dei rifiuti prodotti dalle utenze domestiche.

Ove non sia possibile istituire tali sistemi di stima diretta, è possibile ricorrere al metodo presuntivo previsto dal D.P.R. 158/99. Il metodo presuntivo prevede il calcolo della quota variabile impiegando la formula che segue:

TVd = Quv x Kb(n) x Cu

dove:
TVd è la quota variabile della tariffa per un'utenza domestica con *n* componenti il nucleo familiare;
Quv è la quota unitaria variabile determinata in base al rapporto tra i rifiuti totali prodotti dalle utenze domestiche (*Qtot*), come desunta dalla produzione media pro-capite comunale, e il numero totale delle utenze domestiche in funzione del numero dei componenti del nucleo familiare (*N(n)*) ponderato per il coefficiente proporzionale di produttività (*Kb*). Tale coefficiente, che ha la funzione di tenere conto che la produzione dei rifiuti non è proporzionale al numero dei componenti, è strutturato in modo da prevedere una fascia di valori per ogni tipologia di numerosità di membri del nucleo familiare;

Cu è il costo unitario, come sopra definito.

Tuttavia non si può non osservare come la previsione contenuta nel comma 9 dell'art. 14 del D.L. 201/2011, in base al quale *"la tariffa è commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie"*, imponga necessariamente il ricorso al criterio presuntivo nel caso della Tares nella versione tributaria, riservando l'utilizzo del criterio puntuale per la determinazione della quota variabile all'ipotesi della tariffa corrispettiva (art. 14, comma 29, del D.L. 201/2011.

- Utenze non domestiche

Quota fissa: La quota fissa per le utenze non domestiche deve essere determinata sulla base della tipologia di attività svolta e della superficie occupata, secondo la formula che segue:

TFnd(ap, S) = Qapf x S(ap) x Kc(ap)

dove:
TFnd(ap,S) è la quota fissa della tariffa per un'utenza non domestica che svolge l'attività *ap* e che occupa una superficie di mq *S*;

Qapf è la quota unitaria (€/mq) data dal rapporto tra i costi fissi attribuibili alle utenze non domestiche e la superficie totale dei locali occupati dalle utenze medesime (*Stot(ap)*) ponderata per un coefficiente potenziale di produzione (*Kc(ap)*). Tale coefficiente è stato elaborato per esprimere la produzione potenziale dei rifiuti delle diverse attività produttive, articolandolo per fasce geografiche (Nord, Centro, Sud);

Qapf = Ctapf/(Somma (Stot(ap) x Kc(ap))

S(ap) è la superficie occupata dall'utenza non domestica che svolge l'attività *ap*;
Kc(ap) è il coefficiente di cui sopra relativo alla categoria produttiva *ap*. Il D.P.R. 158/99 prevede un intervallo di valori per ogni categoria produttiva, nell'ambito del quale sarà compito dell'ente locale scegliere le misure più opportune. Da rilevare che la formulazione di questo coefficiente è stata strutturata in modo da costituire un parametro di rapporto tra le diverse categorie produttive.

Quota variabile: La quota variabile per le utenze non domestiche si ottiene come prodotto del costo unitario *Cu* (€/Kg) per la superficie dell'utenza (*S*) e il coefficiente potenziale di produzione (*Kd*):

TVnd(ap,S) = Cu x S x Kd(ap)

Il coefficiente *Kd(ap)* esprime il potenziale produttivo di rifiuti annuo a mq delle singole categorie produttive: anche questo è stato elaborato sotto forma di 3 intervalli di valori (divisi per aree geografiche, Nord, centro e Sud) nell'ambito dei quali compete all'ente locale scegliere quello più opportuno, adeguandoli, per quanto possibile alla sua realtà.
Il Costo unitario, Cu, viene calcolato come rapporto tra il totale dei costi variabili imputabili alle utenze non domestiche e la quantità totale di rifiuti prodotta dalle utenze non domestiche:

Cu = Ctapv / Qund.

In definitiva, per riassumere, possiamo vedere come il calcolo della tariffa per le utenze domestiche e non domestiche sarà determinato dal concorso dei seguenti fattori:

UTENZE DOMESTICHE:	- <u>Quota fissa</u>:	1) Costi fissi utenze domestiche 2) Superficie dei locali occupati 3) Componenti il nucleo familiare (tramite *Ka*)
	- <u>Quota variabile</u>:	1) Quantità totale di rifiuti prodotti 2) Costi variabili utenze domestiche 3) Numero comp. il nucleo fam (per mezzo *Kb*)
UTENZE NON DOMESTICHE:	- <u>Quota fissa:</u>	1)Costi fissi attribuibili alle utenze non dom. 2) Superficie dei locali utilizzati 3) Tipologia di attività svolta (per mezzo *Kc*)
	- <u>Quota variabile</u>:	1) Costi variabili att. alle utenze non domestiche 2) Quantità totale dei rifiuti prodotti 3) Attività esercitata (per mezzo coeff. *Kd*).

10. La tariffa corrispettiva

L'art. 14, comma 29, D.L. 201/2011 stabilisce che i comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale delle quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono, con regolamento, prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva in luogo del tributo.
Lo scopo di tale previsione, alternativa alla tariffa tributaria, va rinvenuto nella necessità di evitare la reinternalizzazione dell'entrata che si sarebbe altrimenti verificata per buona parte degli enti in regime di TIA, i quali avevano affidato l'intera gestione della tariffa (applicazione e riscossione ma non la determinazione delle tariffe e la disciplina, sempre di competenza del Comune) [16] al soggetto gestore del tributo, ai sensi dell'art. 49 del D.Lgs 22/97. Reinternalizzazione che si sarebbe resa necessaria, tenuto conto della previsione normativa che affida la riscossione del tributo esclusivamente al comune. Tuttavia, almeno per l'anno 2013, il problema è stato parzialmente risolto con l'intervento dell'art. 1, comma 387, let. f, della L. 228/2012, in virtù del quale è possibile affidare fino al 31/12/2013 la gestione dell'intero tributo, in deroga alle ordinarie procedure di cui all'art. 52 del D.Lgs 446/97, ai soggetti che alla data del 31/12/2012 svolgevano, anche disgiuntamente, la gestione del servizio rifiuti o l'accertamento e la riscossione della Tarsu, della Tia1 o della Tia2. Rimane tuttavia impossibile affidare all'esterno la riscossione spontanea della Tares versione tributaria la quale, come vedremo, rimane ad esclusivo appannaggio del comune.
L'adozione del metodo tariffario presuppone però necessariamente la predisposizione di sistemi di misurazione puntuale dei rifiuti conferiti al servizio pubblico. In questo caso la tariffa adottata non ha natura tributaria, ma patrimoniale, caratterizzandosi per il rapporto sinallagmatico tra prestazione e contro prestazione. La rigidità del presupposto, tuttavia, pare al momento rendere particolarmente ardua l'adozione di tale criterio. Non a caso, in sede di conversione del D.L. 2/2012 si è registrato il tentativo, fallito, di introdurre un presupposto più generico per consentire l'utilizzo della tariffa corrispettiva[17].
La disciplina della tariffa corrispettiva è rimessa al regolamento comunale, sulla base delle norme dell'art. 14 del D.L. 201/2011, tenendo tuttavia conto della sua natura patrimoniale e non tributaria (il che rende inapplicabile, ad esempio, alcune disposizioni relative al tributo, quali quelle in materia di sanzioni, di contenzioso, di interessi, di avvisi di accertamento, di rimborsi, ecc.).
Anche la tariffa corrispettiva deve assicurare la copertura integrale dei costi del servizio, sulla base dei criteri che avrebbero dovuto essere definiti dal regolamento di cui al comma 12 dell'art. 14 del D.L. 201/2011. Tuttavia, come sopra evidenziato, il regolamento di cui al comma 12 non è più previsto dalla disciplina della Tares, mentre continua ad essere richiamato, probabilmente per un mancato coordinamento della norma, nella disciplina della tariffa corrispettiva. La tariffa è applicata e riscossa in questo caso dal soggetto gestore del servizio e non dal comune, il quale sarà tuttavia tenuto all'applicazione della componente del tributo diretta alla copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni.
L'applicazione della tariffa corrispettiva richiede una puntuale disciplina regolamentare, tenuto conto che non si tratta di un'entrata tributaria ma bensì patrimoniale. Pertanto, ad esempio, per la riscossione, i rimborsi, gli interessi e le attività di controllo dovrà farsi riferimento alle ordinarie norme civilistiche e non a quelle specifiche riguardanti i tributi. Analogamente non potranno trovare applicazione le sanzioni previste per il tributo (art. 14, commi 39 e seguenti del D.L. 201/2011), ma risulteranno applicabili sono le eventuali penali previste dal codice civile, oltre alla specifica sanzione dettata dall'art. 7-bis, del D.Lgs 267/2000, relativa alla violazione delle norme regolamentari comunali.
In merito alla determinazione delle tariffe, seppure la norma dell'art. 14 non richiami, a differenza di quanto avviene invece per la versione tributaria del prelievo, la specifica previsione del D.P.R. 158/99, secondo le "linee guida" pubblicate sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze, la struttura della tariffa deve determinarsi in base alle norme degli articoli 5 e 6 del D.P.R. 158/99, vale a dire:
- la quota fissa per le utenze domestiche e per quelle non domestiche dovrà essere determinata, analogamente a quanto avviene per il tributo, seguendo le regole del D.P.R.

[16] Vedi paragrafo 13.
[17] Sul punto si è già evidenziato come secondo le "Linee guida" pubblicate sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze tali sistemi non devono necessariamente misurare le quantità di rifiuti prodotti ma possono limitarsi a rilevazioni volumetriche della produzione di rifiuti.

158/99 (punti 4.1 e 4.3 dell'allegato 1 al D.P.R. 158/99), dipendendo quindi dalla superficie dei locali/aree e dalla tipologia di attività;
- la quota variabile dovrà invece essere calcolata per tutte le utenze in base alla quantità di rifiuti conferiti da ciascuna, tenuto conto che il presupposto della tariffa corrispettiva è proprio l'istituzione di sistemi puntuali di misurazione dei rifiuti prodotti.
Con riferimento, invece, alla competenza all'approvazione dei provvedimenti tariffari, seppure l'art. 34 della L. 221/2012 affida in via generale la determinazione delle tariffe da applicare all'utenza per tutti i servizi a rilevanza economica agli enti di bacino individuati dalle Regioni, si deve ritenere che la disposizione dettata dall'art. 14, commi 29 e seguenti, del D.L. 201/2011 sia di natura speciale e, quindi, prevalente sulla prima. Sul punto comunque è opportuno fare due riflessioni:
- la prima è legata alla previsione contenuta nell'art. 34 della L. 221/2012 che rimette agli enti di bacino il compito di determinare le tariffe dei servizi, per quanto di competenza, evidenziando già che eventuali disposizioni speciali che assegnino la competenza ad altri soggetti devono ritenersi prevalenti;
- la seconda si riferisce invece alla previsione dell'art. 14, comma 23, del D.L. 201/2011 che rimette al consiglio comunale il compito di deliberare le tariffe del tributo e non anche della tariffa corrispettiva. A ciò può aggiungersi che il comma 29 del medesimo articolo assegna espressamente al comune il compito di prevedere, con regolamento, l'applicazione della tariffa corrispettiva e il comma 31 attribuisce l'applicazione e la riscossione della medesima al soggetto gestore del servizio, ma non anche la sua determinazione. Ne dovrebbe conseguire che l'approvazione della tariffa dovrebbe rimanere in capo all'ente che l'ha istituita (risultando difficile immaginare addirittura una tripartizione di competenze tra comune, che istituisce il prelievo, Ente di bacino - ove esistente- che determina le tariffe e soggetto gestore che applica e riscuote la tariffa, ma non la maggiorazione per i servizi indivisibili)[18].
Nell'ipotesi in cui la tariffa debba essere determinata dal comune, resta da definire quale sia l'organo competente. Ciò in quanto, da un lato, la disposizione dell'art. 42, comma 2, lettera f, del D.Lgs 267/2000 assegna la competenza in materia di tariffe ed aliquote alla giunta comunale e dall'altro manca l'espressa attribuzione della stessa al consiglio (essendo la sua competenza limitata dal comma 23 dell'art. 14 del D.L. 201/2011 alla determinazione del tributo). Tuttavia, considerazioni di ordine sistematico non possono che far ritenere che la competenza sia da assegnare al consiglio comunale, senza però alcuna pretesa di definitività.

11. La determinazione della base imponibile

Secondo quanto previsto dalla versione originaria dell'art. 14, comma 9, del D.L. 201/2011, la base imponibile del tributo era data dalla superficie dei locali/aree soggette allo stesso, espressa in metri quadrati, determinata con due distinti criteri:

1) criterio della superficie catastale;
2) criterio della superficie calpestabile.

Il criterio della superficie catastale trovava applicazione esclusivamente per le unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano (oggi catasto fabbricati).
Si tratta, quindi, dei locali appartenenti alle categorie catastali a destinazione ordinaria, vale a dire alle categorie A, B e C. Il criterio si applicava anche ai locali illegittimamente non iscritti in catasto, quali i fabbricati ex rurali, i fabbricati abusivi, i fabbricati non dichiarati ed i fabbricati rurali, trascorso il termine per l'accatastamento fissato dall'art. 13, comma 14-ter, del D.L. 201/2011, scadente il 30/11/2012. Restavano esclusi, oltre alle unità immobiliari non appartenenti alle categorie ordinarie (categorie D-E-F), anche quelli non soggetti all'obbligo di denuncia catastale, individuati dall'art. 3 del D.M. 28/1998 e le aree scoperte.
In base a tale criterio la superficie soggetta al tributo era determinata in modo convenzionale, in misura pari all'80% della superficie catastale, individuata secondo i criteri del D.P.R. 138/1998. Tale criterio di computo era già noto in regime di Tarsu (ma anche di TIA1 ad opera dell'art. 1, comma 183, della L. 296/2006), in virtù dell'art. 1, comma 340, della L. 311/2004, il quale stabiliva che la superficie denunciata non poteva essere in ogni caso inferiore all'80% della superficie catastale (creando però, come vedremo, una mera presunzione).
L'aggiornamento delle superfici soggette al tributo doveva avvenire in maniera automatica. Infatti, il citato comma 9 stabiliva, prima della modifica apportata dalla legge di stabilità per il

[18] Volendo operare un parallelo con la disciplina della TIA2, la cui determinazione era rimessa a regime all'Autorità d'Ambito e non al comune, non si può non osservare come l'art. 238 del D.Lgs 152/2006 espressamente attribuiva tale competenza a predetta Autorità, elemento invece mancante nell'art. 14 del D.L. 201/2011.

2013 (L. 228/2012), che, per gli immobili già denunciati, i comuni modificavano d'ufficio, dandone comunicazione agli interessati, le superfici che risultano inferiori alla predetta percentuale a seguito di incrocio dei dati comunali, comprensivi della toponomastica, con quelli dell'Agenzia del Territorio.
Tuttavia, l'applicazione del criterio della superficie catastale è stata rinviata dall'art. 1, comma 387, della L. 228/2012. La superficie catastale troverà applicazione nella Tares, a norma del nuovo comma 9bis dell'art. 14 del D.L. 201/2011, introdotto dall'art. 1, comma 387, let. c), della L. 228/2012, solamente al termine delle procedure di allineamento tra i dati catastali relativi alle unità immobiliari a destinazione ordinaria e i dati riguardanti la toponomastica e la numerazione civica interna ed esterna di ciascun comune, al fine di addivenire alla determinazione della superficie assoggettabile al tributo in misura pari all'80% di quella catastale. Nelle more del perfezionamento di tali operazioni:

a. per le unità immobiliari a destinazione ordinaria la superficie imponibile è costituita da quella calpestabile dei locali e delle aree suscettibili di produrre rifiuti urbani e assimilati, al pari di tutti gli immobili diversi dai precedenti per i quali la superficie imponibile resta sempre quella calpestabile, come già previsto dall'originaria norma dell'art. 14;
b. non è richiesta una nuova dichiarazione delle superfici calpestabili, in quanto espressamente si stabilisce che ai fini dell'applicazione del tributo si considerano le superfici dichiarate o accertate ai fini della Tarsu, della TIA1 o della TIA2. Al momento della definitiva applicazione del criterio della superficie catastale, limitatamente alle unità immobiliari a destinazione ordinaria, i comuni dovranno comunicare ai contribuenti le nuove superfici imponibili adottando le più idonee forme di comunicazione nel rispetto anche dell'art. 6 della L. 212/2000;
c. si conferma comunque, come già accadeva nella Tarsu e nella TIA, l'applicabilità dell'80% della superficie catastale ai fini dell'attività di accertamento, relativamente alle unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano;

Il criterio della superficie calpestabile è applicabile in via residuale sia in via transitoria che a regime a tutte le fattispecie per le quali non vigerà il criterio della superficie convenzionale. Si tratta, quindi:

- delle unità immobiliari iscritte in catasto o iscrivibili nelle categorie speciali (D ed E);
- delle aree scoperte soggette a tassazione;
- delle unità immobiliari non soggette all'obbligo di accatastamento (DM 28/1998).

La norma non fornisce una definizione di superficie calpestabile, anche se pare potersi ritenere valido lo stesso criterio applicato nella Tarsu e nella TIA. L'Osservatorio del mercato immobiliare dell'Agenzia del Territorio definisce la superficie calpestabile (o utile netta) quella dell'unità immobiliare al netto dei muri interni, dei pilastri e di quelli perimetrali, escludendo altresì i locali con altezza inferiore a 1,5 mt, le rientranze o sporgenze realizzate per motivi estetici, salvo che non siano fruibili, le scale, i pianerottoli ed i ballatoi comuni, le scale all'interno dell'unità immobiliari da considerare solo per la proiezione orizzontale ed i locali tecnici.

Per le istituzioni scolastiche statali è confermato il particolare criterio forfettario vigente nella Tarsu e nella TIA. Infatti, il comma 14, dell'articolo 14, del D.L. 201/2011, richiama l'applicazione del criterio previsto dall'art. 33-bis del D.L. 248/2007, in virtù del quale, le istituzioni scolastiche statali (e non quindi altri istituti scolastici appartenenti ad enti pubblici o a soggetti privati) non sono tenute al pagamento del corrispettivo del servizio di cui all'art. 238 del D.Lgs 152/2006, poiché è direttamente il Ministero della Pubblica Istruzione (oggi MIUR) a corrispondere direttamente ai comuni la somma concordata in sede di accordo raggiunto in conferenza Stato-città ed autonomie locali nelle sedute del 22/03/2001 e del 06/09/2001 (pari ad € 38,734 milioni annui). L'importo versato è forfettario e complessivo volto a coprire (in parte) il costo dello svolgimento del servizio di raccolta, trasporto e smaltimento dei rifiuti, che di fatto ha natura di quota del tributo, determinato però con un differente criterio di quantificazione della base imponibile (cioè non in base alla superficie dei locali utilizzati dagli istituti scolastici). In virtù degli accordi raggiunti in Conferenza Stato-città del 22/03/2008 e del 15/07/2010, il Ministero ripartisce la somma complessiva di € 38,734 mln entro il 30 novembre di ogni anno, sulla base della popolazione scolastica dell'anno scolastico chiuso nel precedente mese di agosto.

In quanto importo forfettario complessivo, lo stesso non ha la pretesa di coprire integralmente i costi del servizio erogato ed include ogni altro onere accessorio (es., nel caso della sola tariffa corrispettiva l'imposta sul valore aggiunto).
La norma specifica altresì che i costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti erogato alle istituzioni scolastiche statali deve essere detratto dal totale dei costi da coprire con il tributo. In tale modo, la quota dei relativi oneri che non trova copertura nell'importo erogato dal Ministero resta a carico del bilancio comunale. Si ricorda che, invece, nella Tarsu e nella TIA1 si era ritenuto che l'ammontare del costo eccedente rispetto ai proventi tariffari dovesse rimanere a carico dei contribuenti Tarsu/TIA (Corte Conti Veneto, parere n. 60 del 17/07/2008).
Sul punto appare opportuno evidenziare come, invece, secondo le "Linee guida" pubblicate sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze, la quota da detrarre dai costi corrisponde solo all'importo ricevuto dal Ministero, lasciando così all'interno dei costi quella parte degli oneri non coperti dal predetto contributo.
In quanto importo onnicomprensivo lo stesso include la quota relativa al tributo provinciale, che andrà pertanto scorporata e riversata alla provincia competente (Corte dei Conti, sezione autonomie, delibera n. 17/2009).

12. Le riduzioni e le esenzioni

La norma di disciplina del tributo prevede una serie di riduzioni che, in alcuni casi obbligatoriamente, in altri in maniera facoltativa, si applicano alla tariffa della componente rifiuti del tributo.
Le riduzioni che si riscontrano nella disciplina dell'art. 14 del D.L. 201/2011 possono quindi classificarsi a seconda della loro automatica previsione di legge o meno in:
- *riduzioni obbligatorie*, che necessariamente devono essere riconosciute dall'ente impositore nell'applicazione del tributo, in quanto stabilite dalla legge;
- *riduzioni facoltative*, il cui riconoscimento è rimesso alla disciplina regolamentare dell'ente.

Le riduzioni possono inoltre classificarsi, a seconda della loro natura, in:
- *riduzioni tecniche*, collegate ad un minor utilizzo del servizio, aventi la funzione di riconoscere all'utente una parte dei minori costi ad esso imputabile;
- *riduzioni agevolative*, la cui concessione è ispirata a motivazioni di carattere economico-sociale e non ad una minore quota di costi imputabili all'utenza.

E' evidente che, stante la diversa natura della riduzioni, nel caso di quelle tecniche l'onere in termini di minor carico tariffario e, quindi, di costi non finanziati, viene posto a carico di tutte le altre utenze, con lo scopo di avvantaggiare le utenze virtuose e penalizzare le altre. Al contrario, gli oneri connessi alle riduzioni agevolative, stante la loro finalità, vengono posti a carico del bilancio comunale e non solo dei contribuenti del tributo.
Infine, è possibile distinguere le riduzioni in
- *riduzioni implicite*, vale a dire operazioni che portano un minor carico tariffario a vantaggio di una pluralità di utenti;
- *riduzioni esplicite*, quelle di cui beneficiano solo i singoli utenti che si trovano nelle condizioni per poterne usufruire.

Vediamo di seguito le riduzioni previste dall'art. 14 del D.L. 201/2011.

Riduzione per le zone non servite (comma 16)
Per le utenze che non sono servite dalla raccolta dei rifiuti il tributo è dovuto in misura non superiore al 40% della tariffa. La riduzione, quindi, deve obbligatoriamente essere stabilita dal regolamento comunale, comunque nell'importo minimo del 60%. Nel regolamento è altresì possibile graduare la riduzione anche in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta situato nella zona perimetrata o di fatto servita. Presupposto per la sua applicazione è, quindi, il mancato svolgimento del servizio di raccolta presso l'utenza. Si tratta di una riduzione obbligatoria, di natura tecnica (in quanto l'assenza del servizio di raccolta di fatto riduce i costi imputabili all'utenza) e di carattere esplicito, essendo riconosciuta a vantaggio di soggetti determinati.
Essa è una riduzione del tutto analoga a quella prevista per le zone non servite nella Tarsu, dall'art. 59, comma 2, del D.Lgs 507/93.

Riduzione per mancato svolgimento del servizio (comma 20)
Tale riduzione compete in favore delle utenze in caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti o di effettuazione dello stesso in grave violazione della disciplina di riferimento, nonché di interruzione del servizio per motivi sindacali o per imprevedibili

impedimenti organizzativi che abbiano determinato una situazione riconosciuta dall'autorità sanitaria di danno o pericolo di danno alle persone o all'ambiente.
In queste ipotesi la tariffa deve essere ridotta nella misura minima dell'80%. Spetta, quindi, al regolamento comunale stabilire la misura riduttiva, fermo restando il limite minimo. Si ritiene, pur nel silenzio della legge, che sia possibile diversificare tra le diverse casistiche sopra illustrate.
Anche questa riduzione ha carattere obbligatorio, è di natura esplicita e ha carattere tecnico.
Da rilevare che la stessa si presenta diversa da quella prevista nella Tarsu. L'art. 59, comma 4, del D.Lgs 507/93 stabiliva, infatti, che se il servizio di raccolta, pure istituito ed attivato, non è svolto nella zona di residenza o di dimora nell'immobile a disposizione o è effettuato in grave violazione delle prescrizioni del regolamento di disciplina del servizio rifiuti, relative alle distanze e capacità dei contenitori ed alla frequenza della raccolta, il tributo è ridotto nella stessa misura prevista per le zone non servite (minimo 60%). Rispetto alla Tarsu si assiste ad un aumento della riduzione minima ed ad un ampliamento delle fattispecie che possono beneficiare della riduzione, in quanto la stessa non si limita più agli utenti nei confronti dei quali il servizio, pure presente, non è di fatto svolto, ma spetta ogniqualvolta ci sia una grave violazione della disciplina di riferimento e non solo, come accadeva nella Tarsu, delle norme regolamentari sulla distanza e capacità dei contenitori e sulla frequenza della raccolta. Inoltre, la riduzione spetta anche nel caso interruzione del servizio per motivi sindacali o per imprevedibili impedimenti organizzativi, tali però da determinare una situazione riconosciuta dall'autorità sanitaria di danno o pericolo di danno alle persone o all'ambiente. Per questi ultimi eventi nella Tarsu non era prevista alcuna riduzione o esenzione dal tributo (art. 59, comma 6, D.Lgs 507/93), salvo il diritto dell'utente, che ha provveduto a suo spese, ad ottenere lo sgravio o il rimborso di una quota della tassa corrispondente al periodo di interruzione del servizio.

Riduzione per la raccolta differenziata (comma 17)
Il comma 17 impone, nella determinazione della tariffa, di assicurare delle riduzioni per la raccolta differenziata riferibile alle utenze domestiche.
La norma non stabilisce la misura delle riduzioni anzidette e neppure i criteri per la loro determinazione, rimettendole al regolamento comunale di disciplina del tributo (comma 22). Anche in questo caso ci si trova di fronte ad una riduzione obbligatoria, tecnica ed esplicita.
Stante il richiamo operato dall'art. 14 del D.L. 201/2011 alle norme del D.P.R. 158/99, deve ritenersi applicabile anche l'art. 7, comma 1, il quale stabilisce l'obbligo di assicurare le agevolazioni per la raccolta differenziata mediante l'abbattimento della parte variabile del tributo, per una quota, determinata dagli enti impositori, proporzionale ai risultati, singoli o collettivi, raggiunti dalle utenze domestiche in materia di conferimento alla raccolta differenziata.
Tale riduzione non era esplicitamente prevista nella Tarsu, seppure da molti enti introdotta avvalendosi della facoltà dell'art. 67, comma 1, del D.Lgs 507/93, mentre, come accennato, trovava già applicazione sia nella TIA 1 (art. 49, comma 10, D.Lgs 22/97 e art. 7, comma 1, D.P.R. 158/99) e sia nella TIA 2 (per effetto dell'applicabilità del D.P.R. 158/99 in via transitoria).
Le riduzioni potranno quindi essere:
- collettive, legate cioè all'incremento nel tempo della raccolta differenziata imputabile alle utenze domestiche nel suo complesso o ai proventi derivanti dal recupero dei rifiuti o ancora al minor costo di smaltimento dei rifiuti;
- singole, vale a dire riconosciute a singoli utenti in base al contributo effettivo alla differenziazione dei rifiuti (ad esempio per il compostaggio domestico, per misurazioni di rifiuti a seguito di raccolte porta a porta, per conferimenti alle isole ecologiche ecc.).

Il costo complessivo delle riduzioni, da applicarsi alla parte variabile, si traduce in un mero spostamento di costi variabili dalle utenze domestiche a quelle non domestiche.

Riduzione per il recupero dei rifiuti assimilati agli urbani (comma 18)
La norma impone di riconoscere alle utenze non domestiche che avviano al recupero i rifiuti assimilati prodotti un coefficiente di riduzione proporzionale alle quantità degli stessi. Anche in questo caso la riduzione ha natura obbligatoria, tecnica ed esplicita. Spetta al regolamento comunale stabilire le modalità applicative, ferma restando la necessità di creare un meccanismo di riduzione proporzionale ai risultati. Anche in questo caso trova applicazione la norma dell'art. 7, comma 2, del D.P.R. 158/99, la quale stabilisce che: "p*er le utenze non domestiche, sulla parte variabile della tariffa, è applicato un coefficiente di riduzione, da determinarsi dall'ente locale, proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato a recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero".*
Analoga riduzione si riscontrava nella Tarsu, ai sensi del comma 2 dell'art. 67 del D.Lgs 507/93, le cui modalità applicative sono state illustrate dalla circolare del Ministero delle Finanze n.

111/E-1999, seppure con carattere facoltativo e non obbligatorio. Nella TIA1 e nella TIA2 la riduzione doveva essere obbligatoriamente prevista, a norma dell'art. 49, comma 14, del D.Lgs 22/97 e dell'art. 238, comma 10, del D.Lgs 152/2006. Il costo della riduzione, da applicarsi alla parte variabile, va inserito tra i costi variabili imputabili alle utenze non domestiche.

Riduzioni facoltative (comma 15)

Il comma 15 dell'art. 14 prevede la facoltà per l'ente, con il regolamento, di introdurre delle riduzioni tariffarie, nella misura massima del 30%, in favore di:

- abitazioni con unico occupante;
- abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale o altro uso discontinuo e limitato;
- locali diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo ma ricorrente;
- abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di 6 mesi all'anno, all'estero;
- fabbricati abitativi ad uso rurale.

In merito alla riduzione per unico occupante occorre capire come la stessa si coordini con la previsione del D.P.R. 158/99 che già determina la quota variabile del tributo tenendo conto del numero degli occupanti, stabilendo altresì un minor coefficiente di ponderazione. Secondo lo "schema di regolamento" pubblicato sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze, predetta riduzione non si pone in contrasto con la previsione del D.P.R. 158/99, avendo l'obiettivo di riequilibrare le tariffe in favore delle utenze domestiche con un solo occupante, penalizzate nella costruzione della tariffa dall'applicazione dei coefficienti Ka e Kb, costruiti in modo da attribuire alle tariffe una crescita meno che proporzionale all'aumento del numero dei componenti (in ossequio alla norma dell'art. 5, comma 1, del D.P.R. 158/99 ove si stabilisce che la tariffa delle utenze domestiche deve essere determinata in modo da privilegiare i nuclei familiari più numerosi e le minori dimensioni dei locali).

Si tratta di fattispecie già presenti nella Tarsu, seppure con una misura massima più elevata (un terzo, eccetto le costruzioni rurali). In particolare:

- per le abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale non sono più richiesti alcuni adempimenti formali previsti nella tarsu;
- non si fa più alcun riferimento alla necessità che l'uso stagionale o non continuativo risulti dalla licenza o autorizzazione (anche alla luce dell'evoluzione normativa in materia di DIA-SCIA).

Le riduzioni sopra specificate non erano invece presenti nelle norme di disciplina della TIA1-TIA2.

Va rilevato che tutte le riduzioni fino a qui commentate comportano un minor carico tributario in capo agli aventi diritto che viene però redistribuito tra tutti gli altri contribuenti del tributo o detraendo direttamente l'ammontare delle riduzioni dai proventi o inserendo lo stesso tra i costi. Ciò in quanto si tratta di riduzioni di natura tecnica, concesse in relazione a situazioni che comportano un minor costo del servizio imputabile agli utenti.

In teoria le riduzioni sopra indicate possono riguardare solo la quota fissa o la quota variabile del tributo o entrambe, sempre comunque nel rispetto del limite massimo del 30% della tariffa complessiva del tributo. Lo "schema di regolamento" pubblicato sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze suggerisce di applicare le riduzioni su entrambe le quote, per evitare le difficoltà di conteggio che si determinerebbero sul calcolo della maggiorazione di cui al comma 13 dell'art. 14 del D.L. 201/2011, alla quale ai sensi del comma 21 del medesimo articolo vanno applicate le citate riduzioni.

Altre riduzioni facoltative (comma 19)

E' facoltà del consiglio comunale stabilire ulteriori riduzioni ed esenzioni. Si tratta in questo caso di riduzioni ispirate a criteri economico-sociali. E' altresì possibile prevedere delle esenzioni, le quali, tuttavia, dovrebbero limitarsi a casi eccezionali e individuati in modo specifico. Le esenzioni e riduzioni previste, stante la loro natura, devono trovare copertura con risorse diverse dal tributo di competenza dell'esercizio ed essere iscritte in bilancio come autorizzazioni di spesa.

In questo caso la norma appare del tutto analoga a quella prevista dall'art. 67, comma 1, del D.Lgs 507/93 nella Tarsu.

Tutte le riduzioni descritte fino a qui si applicano, ai sensi del comma 21, dell'art. 14 del D.L. 201/2011, anche alla maggiorazione di cui al comma 13 del medesimo articolo, cioè alla componente servizi del tributo. Pertanto, sono opportune alcune riflessioni sugli effetti delle riduzioni / agevolazioni deliberate sul gettito della maggiorazione, tenendo conto che a fronte di

quest'ultima si registra una riduzione dell'ex fondo sperimentale di riequilibrio (o dei previgenti trasferimenti per i comuni delle Regioni Sardegna e Sicilia)[19], secondo le modalità previste dall'art. 14, comma 13-bis, del D.L. 201/2011.

Agevolazioni implicite

Tra le agevolazioni implicite vi è senza dubbio quella prevista dall'art. 4, comma 2, del D.P.R. 158/99, in virtù della quale la ripartizione dei costi tra utenze domestiche e non domestiche dovrebbe eseguirsi adottando criteri razionali, in modo da agevolare le utenze domestiche. Ciò vuol dire che in sede di definizione dei costi imputabili occorre adottare, tra i diversi criteri possibili ed in assenza di un preciso sistema che consenta l'imputazione dei costi, la soluzione che porti a risultati più favorevoli per le utenze domestiche. Ad esempio, come già evidenziato, la suddivisione dei costi basata sul criterio dell'incidenza sull'ultimo gettito Tarsu delle utenze domestiche rispetto a quella delle utenze non domestiche determina un minor carico sulle utenze domestiche, tenuto conto delle maggiori tariffe di norma applicate nella Tarsu alle attività economiche rispetto alle famiglie, rispetto a quanto ottenibile utilizzando invece il criterio dell'incidenza delle superfici o delle utenze iscritte nell'ultimo ruolo Tarsu.

13.Organo competente all'approvazione delle tariffe del tributo e termini

Le tariffe relative alla componente rifiuti del nuovo tributo sono rimesse alla competenza del consiglio comunale, per espressa previsione dell'art. 14, comma 23, del D.L. 201/2011. La norma deroga al principio generale stabilito dall'art. 42, comma 2, lettera f, del D.Lgs 267/2000, in base al quale la competenza in materia di aliquote e tariffe dei tributi è rimessa alla giunta comunale, essendo limitata quella consiliare alla sola istituzione e disciplina degli stessi. La previsione è altresì innovativa rispetto alla Tarsu, ove la competenza era invece della giunta comunale.

Va, inoltre, rilevato che la norma ribadisce la competenza comunale nella determinazione delle tariffe del tributo, con ciò confermando quanto già avveniva anche in materia di TIA1, in relazione alla quale la giurisprudenza della Corte di Cassazione (sentenza, Sezioni Unite, n. 8313 del 08/04/2010) ha confermato che le tariffe sono di competenza del comune anche in caso di servizio gestito dall'ATO[20]. Innovativa è invece la previsione rispetto alla TIA2, ove l'art. 238 del D.Lgs 152/2006 affidava la competenza dell'intera gestione della tariffa all'autorità d'ambito, sottraendola pertanto ai comuni[21].

Vi è da ritenere, pur se la norma espressamente si riferisce solo alle tariffe del tributo, che permanga la competenza comunale anche nella determinazione della tariffa corrispettiva, tenuto conto che il comma 30 dell'art. 14, del D.L. 201/2011 limita le funzioni del soggetto gestore alla sola applicazione e riscossione. Si rinvia a quanto sopra esposto per le relative considerazioni.

Il termine per l'approvazione delle tariffe del tributo è, analogamente a quanto previsto dall'art. 1, comma 169, della L. 296/2006, stabilito in quello fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione. Si ricorda che la Corte dei Conti, con la deliberazione n. 2/2011, sezione autonomie, ha ritenuto che le tariffe dei tributi debbano essere approvate prima dell'approvazione del bilancio di previsione e che non possano più modificarsi dopo tale momento, anche se ancora antecedente il termine previsto dalla legge per la sua approvazione (di diverso avviso è invece il Ministero dell'Interno). Le tariffe approvate entro il termine, in virtù della previsione del citato comma 169 dell'art. 1 della L. 296/2006, la cui vigenza nel nuovo tributo è espressamente richiamata dal comma 45 dell'art. 14 del D.L. 201/2011, hanno effetto dal primo gennaio dell'anno di riferimento.

In caso di mancata deliberazione entro il predetto termine dovrebbe ritenersi valida la regola generale, stabilita dal medesimo comma 169 (richiamato nella disciplina del tributo dall'art. 14, comma 45, del D.L. 201/2011), in base alla quale si intendono prorogate la tariffe vigenti

[19] Si ricorda che a norma dell'art. 1, comma 380, della L. 228/2012, a decorrere dal 2013, il fondo sperimentale di riequilibrio ed i trasferimenti erariali per i comuni delle Regioni Sardegna e Sicilia sono soppressi.
[20] Analogamente si è pronunciato il Consiglio di Stato con la sentenza n. 539 del 02/02/2012.
[21] Si tratta della previsione a regime, mentre in sede di applicazione volontaria da parte dei comuni, ai sensi dell'art. 5, comma 2-quater, del D.L. 208/2008, la competenza relativa alla determinazione delle tariffe era rimessa al medesimo comune.

nell'anno precedente. Tuttavia occorre valutare come tale disposizione si possa conciliare con l'obbligo di garantire la copertura integrale dei costi del servizio.
In proposito è senza dubbio opportuno ricordare che la disposizione dell'art. 1, comma 444, della L. 228/2012, modificando l'art. 193 del D.Lgs 267/2000, consente agli enti che si trovano in condizioni di squilibrio, di deliberare l'incremento delle tariffe e delle aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data stabilita dal citato art. 193 (30/09 di ogni anno), in deroga a quanto previsto dal comma 169 dell'articolo 1 della L. 296/2006 sopra richiamato.
La pubblicità della deliberazione deve invece seguire le nuove regole previste dall'art. 13, comma 15, del D.L. 201/2011, in virtù del quale tutte le deliberazioni regolamentari e tariffarie relative alle entrate tributarie devono essere inviate, a decorrere dal 01/01/2012, al Ministero dell'Economia e delle finanze, dipartimento delle finanze, entro il termine di 30 giorni dalla data della loro esecutività o comunque entro 30 giorni dalla scadenza del termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione.
Tale obbligo è sanzionato, a differenza di quanto accadeva per l'analogo obbligo vigente in materia di Tarsu, con il blocco, sino all'adempimento e previa diffida del Ministero dell'Interno, dell'invio delle risorse a qualsiasi titolo dovute agli enti inadempienti. Le regole di attuazione di tale disposizione sono però rimesse ad un apposito decreto ministeriale. Tutte le deliberazioni inviate dai comuni sono pubblicate dal Ministero dell'Economia e delle finanze sul proprio sito informatico. La pubblicazione sostituisce l'avviso in gazzetta ufficiale previsto dall'art. 52, comma 2, terzo periodo, del D.Lgs 446/97.
In base al tenore della norma, limitata ai tributi, l'invio non dovrebbe riguardare le delibere della tariffa corrispettiva.
Si ricorda, inoltre, che il Consiglio di Stato, con la sentenza n. 539/2012, ha ritenuto che la delibera di fissazione delle tariffe della TIA deve essere motivata, stante la sua natura composita in parte di atto regolamentare (che non richiederebbe motivazione in quanto a contenuto generale) ed in parte provvedimentale, con particolare riferimento alla parte in cui stabilisce il costo del servizio e la determinazione della tariffa. La determinazione di tali peculiari elementi è frutto di un amplio potere discrezionale che non può sfuggire a qualsiasi controllo ed essere sottratto all'obbligo di motivazione. In particolare, proprio il potere che il D.P.R. 158/99 dà agli enti di determinare i coefficienti per l'applicazione del metodo normalizzato tra un minimo ed un massimo impone l'obbligo di motivare le scelte[22].
Il medesimo Consiglio di Stato, con la successiva sentenza n. 6208 del 04/12/2012, ha invece ritenuto che, nel momento in cui il piano finanziario articola, sia per le utenze domestiche che per quelle non domestiche, tutti i dati numerici relativi alla ripartizione dei costi e che nel provvedimento tariffario è indicata l'istruttoria che ha condotto alla predetta ripartizione, non è necessaria una puntuale giustificazione della scelta dei coefficienti di produttività dei rifiuti per le varie categoria. Secondo "le linee guida" pubblicate sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze da quanto sopra si può concludere che:

- l'ente gode di ampi spazi di discrezionalità nella scelta dei coefficienti e quindi non è vincolato a valori meccanicamente determinati sulla base di specifiche indagini volte a rilevare l'attitudine media ordinaria a produrre rifiuti delle varie categorie di utenze;
- va evitato che il comune in modo arbitrario e senza motivo individui i valori massimi per certe categorie e minimi per altre, pur nei limiti individuati dal D.P.R. 158/99. Va comunque evitato, in modo prudenziale, fissare valori troppo prossimi ai minimi o ai massimi (si ritengono tali valori non superiori all'85% del massimo o superiori per meno del 15% del minimo).

Nella Tarsu la Corte di Cassazione, con un consolidato orientamento, ha escluso invece qualsiasi obbligo di motivazione della deliberazione tariffaria, in quanto atto a contenuto generale (ordinanza n. 26132/2012, sentenza n. 22804/2006). Il Consiglio di stato, con la sentenza n. 5616 del 11/08/2010 ha invece ritenuto prevalente la richiesta di motivazione contenuta nell'art. 69 del D.Lgs 507/93 rispetto all'esclusione prevista dall'art. 3 della L. 241/90.

[22] La sentenza ha ribaltato la decisione del TAR Toscana, sentenza n. 800/2007 che aveva invece escluso l'obbligo di motivare la scelta dei coefficienti per la determinazione della tariffa.

14. La componente servizi del tributo

Come sopra accennato, la seconda componente del nuovo tributo è destinata al finanziamento dei costi dei servizi indivisibili resi dal comune.
L'art. 14, comma 13, del D.L. 201/2011 stabilisce che alla tariffa determinata per la copertura dei costi della componente rifiuti debba essere applicata una maggiorazione pari a 0,30 € al metro quadrato di superficie, avente la finalità di garantire la copertura dei costi dei servizi indivisibili erogati dal'ente. Si tratta di quei servizi erogati a vantaggio dell'intera collettività e non espressamente domandati dai singoli cittadini che, in quanto tali, non consentono di individuare la quantità di servizio di cui beneficia ogni singolo cittadino. Ne sono esempi la pubblica illuminazione, la polizia locale, la manutenzione ordinaria della viabilità, delle aree verdi, ecc..
Tale componente del tributo pare, quindi, avere la caratteristica dell'imposta, in quanto entrata tributaria destinata a finanziare servizi indivisibili. Ciò potrebbe creare, a parere di qualcuno, dei problemi di legittimità costituzionale, essendo commisurata ad un unico parametro, la superficie dei locali e delle aree posseduti, occupati o detenuti, che non può ritenersi un valido indicatore della capacità contributiva del soggetto passivo.
La maggiorazione può essere incrementata, con deliberazione del Consiglio Comunale, fino a 0,40 € al metro quadrato, graduandola anche in base alla tipologia dell'immobile e della zona dove è ubicato. In altri termini, la maggiorazione, può differenziarsi in base al tipo di immobile, colpendo maggiormente immobili di maggior pregio, ed alla zona del territorio comunale, con lo scopo di far contribuire di più quei soggetti ubicati in zone o di maggior pregio o di maggiore intensità di fruizione dei servizi erogati.
L'importo dell'incremento eventualmente deliberato, per la verità, è l'unico che rimane nelle casse comunali, poiché a fronte della quota base della maggiorazione, di € 0,30/mq, in base all'art. 14, comma 13-bis, del D.L. 201/2011, i comuni subiscono un taglio del fondo sperimentale di riequilibrio (art. 2 D.Lgs 23/2011) o del fondo perequativo (art. 13 del D.Lgs 23/2011) o dei trasferimenti erariali erogati ai comuni della Regione Siciliana e Sardegna pari al suo importo. In caso di incapienza dei fondi (ipotesi tutt'altro che improbabile visti i numerosi tagli disposti dal D.L. 78/2010, dal D.L. 201/2011 e, da ultimo, dal D.L. 95/2012), i comuni sono tenuti a versare le somme residue al bilancio statale. Il recupero del proventi derivanti dalla maggiorazione standard in favore del bilancio statale deve essere altresì assicurato anche dai comuni delle Regioni a statuto speciale e delle Province Autonome di Trento e Bolzano, secondo criteri che devono essere stabiliti dalle medesime regioni e province, a norma dell'art. 27 della L. 42/2009. Comunque, nelle more dell'emanazione delle norme attuative dell'art. 27 citato, viene accantonato, a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali, un importo pari al maggior gettito di cui al precedente periodo.
Per effetto dell'abrogazione del fondo sperimentale di riequilibrio e dei trasferimenti erariali ancora previsti, operata dall'art. 1, comma 380, della L. 228/2012, la riduzione sopra indicata sarà operata prima di provvedere alla quantificazione del nuovo fondo di solidarietà comunale, introdotto dal medesimo comma 380.
Alla componente servizi si applicano le stesse riduzioni ed agevolazioni previste per la componente rifiuti (abitazioni con unico occupante, abitazioni per usi stagionali o discontinui, locali diversi dalle abitazioni o aree scoperte adibiti ad uso stagionale o non continuativo, abitazioni con residenza o dimora all'estero per più di sei mesi all'anno, fabbricati rurali abitativi, zone non servite, riduzioni per raccolta differenziata o per avvio al recupero dei rifiuti, altre riduzioni ed esenzioni) – art. 14, comma 21, D.L. 201/2011.
Inoltre, la componente servizi dei tributo è applicata dal comune anche se lo stesso abbia optato, ricorrendone i presupposti, per la tariffa corrispettiva, ai fini della determinazione della componente rifiuti (art. 14, comma 32, D.L. 201/2011).
Si può discutere se tale componente sia un tributo autonomo o una parte del tributo complessivo. A favore della prima soluzione propendono la possibilità di gestione separata nel caso di tariffa corrispettiva per il servizio rifiuti, l'esplicita applicabilità delle agevolazioni previste per la componente rifiuti e la diversa probabile natura tributaria (tassa la componente rifiuti, imposta quella servizi). Seppure l'art. 14, comma 13, del D.L. 201/2011 parla di "maggiorazione del tributo", ciò non consente in modo risolutivo di poterla ritenere un tributo autonomo, tenuto conto di quanto accade ancora oggi con l'addizionale ex-eca nella Tarsu.

15. Il tributo provinciale

L'art. 14, comma 28, del D.L. 201/2011 fa salva l'applicazione del tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione ed igiene dell'ambiente, previsto dall'art. 19 del D.Lgs 504/92.
Il tributo è applicato nella misura percentuale stabilita dalla Provincia sull'importo del tributo ed è commisurata alla superficie dei locali e delle aree assoggettabili al tributo, esclusa la maggiorazione relativa alla componente servizi.

16. La decorrenza e la dichiarazione

La norma dell'art. 14 del D.L. 201/2011 non chiarisce il periodo temporale di decorrenza dell'obbligazione tributaria, a differenza di quanto avveniva nella Tarsu, allorquando l'art. 64 del D.Lgs 507/93 specifica che la tassa decorre dal bimestre solare successivo a quello di inizio occupazione e che la cessata occupazione dà diritto all'abbuono del tributo solo a decorrere dal bimestre solare successivo a quello di presentazione della denuncia di cessata occupazione.
Si ritiene, quindi, che la decorrenza dell'obbligazione tributaria debba essere legata al giorno di effettivo inizio dell'occupazione, della detenzione o del possesso. Conseguentemente ogni variazione degli elementi che incidono sull'obbligazione tributaria dovrebbero avere effetto dal giorno stesso in cui si verificano, così come la cessazione dell'occupazione, della detenzione o del possesso determinano l'estinzione dell'obbligazione tributaria dal giorno del loro verificarsi.
Tuttavia su questi ultimi due aspetti è interessante rilevare le soluzioni poste dallo "schema di regolamento" pubblicato sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze. In particolare, mentre si precisa che la decorrenza ai fini del tributo delle variazioni degli elementi che incidono sulla determinazione dello stesso si ha dal momento del loro verificarsi, nell'ipotesi di modifiche che determinino incrementi della tassa dovuta, nel caso di variazioni in diminuzione predetta decorrenza viene subordinata alla tempestiva presentazione della dichiarazione, spostandosi in caso di ritardo i loro effetti al momento di presentazione di quest'ultima (salvo tuttavia ammettere la prova contraria). La determinazione invece del numero degli occupanti può, a parere del predetto schema, esser stabilita, a scelta dell'ente, con riferimento ad un dato momento dell'anno oppure modificarsi a seconda dei cambiamenti intervenuti nel corso dell'anno, con conseguente conguaglio sulla tariffa dovuta.
L'art. 14, comma 33, rimette al regolamento comunale il compito di stabilire il termine entro il quale il contribuente è tenuto alla presentazione della dichiarazione, termine da fissarsi in relazione alla data di inizio del possesso/occupazione/detenzione. Ciò fa immaginare un termine mobile, decorrente appunto dalla predetta data, anche se si ritiene possibile stabilire la scadenza della dichiarazione ad una data fissa (es. inizio dell'anno solare successivo o fine del bimestre successivo, ecc.). Nella fissazione del termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione appare opportuno che l'ente tenga comunque conto dei termini per la notifica degli avvisi di accertamento d'ufficio ed in rettifica, decorrenti secondo la previsione dell'art. 1, comma 161, della L. 296/2006, dall'anno di presentazione della dichiarazione o da quello in cui avrebbe dovuto essere presentata. La norma conferma il principio di ultrattività della dichiarazione, la quale ha effetto anche per gli anni successivi, sempreché non si verifichino modificazioni dei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo, nel cui caso la dichiarazione deve essere nuovamente presentata entro il termine fissato dal regolamento comunale.
La dichiarazione dovrà obbligatoriamente contenere, al di la delle specifiche previsioni regolamentari da parte del comune, i dati catastali, il numero civico di ubicazione dell'immobile e il numero dell'interno, ove esistente (art. 14, comma 34, del D.L. 201/2011, come modificato dall'art. 1, comma 387, let. e), della L. 228/2012).
Nel caso di più occupanti del fabbricato, la dichiarazione può essere presentata anche da uno solo di essi, ricordando tuttavia la responsabilità solidale per il pagamento del tributo (utile nel caso in cui occorre richiedere il pagamento di importi insoluti riferiti a periodi precedenti il decesso del contribuente).
Il modello di dichiarazione deve essere predisposto dal comune e reso disponibile ai contribuenti.

17. La riscossione del tributo

La riscossione spontanea del tributo è necessariamente effettuata in via diretta dal Comune, con preclusione di qualsiasi affidamento a soggetti diversi, stante l'espressa deroga alla potestà regolamentare degli enti operata dal comma 35 dell'art. 14 del D.L. 201/2011. La riscossione spontanea, quindi, non può affidarsi ai soggetti individuati dal comma 5 lett. b dell'art. 52, del D.Lgs 446/97 e neppure ad Equitalia, tenendo altresì conto della cessazione dell'attività di riscossione di tutte le entrate comunali da parte di Equitalia e delle società da essa partecipata, nonché da Serit Sicilia Spa, con decorrenza dal 01/07/2013 (art. 7, comma 2, lettera gg-ter, D.L. 70/2011, come modificato dal D.L. 201/2011 e dall'art. 9 del D.L. 174/2012).
La riscossione spontanea da parte del soggetto gestore del servizio è possibile, invece, solo per la componente rifiuti ove l'ente abbia adottato la tariffa corrispettiva. In tal caso, si ricorda, è lo stesso art. 14 ad affidare la riscossione al predetto soggetto.
A norma del nuovo comma 35 dell'art. 14 del D.L. 201/2011, come novellato dall'art. 1, comma 387, let. f), della L. 228/2012, il versamento può eseguirsi esclusivamente impiegando il modello F24 o con bollettino postale al quale si applicano le stesse disposizioni del modello F24 (bollettino unico nazionale). E' quindi preclusa ai comuni la possibilità di adottare altre forme di versamento, come invece ammesso dalla precedente versione del comma 35 citato. Appositi decreti del Direttore Generale del Dipartimento delle Finanze del ministero dell'Economia e delle Finanze, stabiliranno le modalità di versamento, assicurando la semplificazione degli adempimenti da parte degli interessati e prevedendo forme che rendano possibile la previa compilazione dei modelli di pagamento.
A proposito delle scadenze, si conferma che il tributo, la tariffa e la maggiorazione devono versarsi in 4 rate trimestrali, scadenti a gennaio, aprile, luglio e ottobre di ogni anno, oppure in unica soluzione nel mese di giugno, e si esplicita la facoltà per i comuni di variare la scadenza e il numero delle rate di versamento, facoltà peraltro già ammissibile anche nella previgente formulazione della norma. Tuttavia per l'anno 2013 è previsto un particolare regime transitorio. Il termine della prima rata è stato spostato prima ad aprile (art. 1, comma 387, L 228/2012) e successivamente a luglio (D.L. 1/2013), lasciando intatta la possibilità per i comuni di differire ulteriormente la medesima. Mentre a regime l'importo delle rate sarà calcolato sulla base delle tariffe deliberate dall'ente per l'anno di riferimento (anche se non possono non sollevarsi dei dubbi sul punto, specie per la rata di gennaio, tenuto conto che di frequente è prorogato il termine per l'approvazione del bilancio di previsione degli enti), per il 2013, le difficoltà applicative iniziali del tributo, nonché la proroga del termine per l'approvazione del bilancio di previsione al 30/06/2013, disposta dal comma 381 dell'art. 1 della legge di stabilità 2013, hanno spinto a commisurare l'importo delle prime rate, fino alla determinazione delle tariffe da parte del comune, all'importo versato (forse più propriamente dovuto) nell'anno precedente a titolo di Tarsu, TIA1 o TIA2. Anche se la proroga a luglio del primo versamento, successivo alla scadenza del termine per l'approvazione delle tariffe, potrebbe rendere applicabile già dallo stesso anno le tariffe deliberate per il 2013. Nel caso di nuove occupazioni decorrenti dal 01/01/2013, l'importo delle predette rate è determinato tenendo conto delle tariffe della Tarsu o della TIA1 o della TIA2 applicate dal comune dell'anno precedente. I primi versamenti sono effettuati a titolo di acconto, salvo conguaglio da effettuarsi con la rata successiva alla determinazione delle tariffe del prelievo. Nel caso della maggiorazione di cui all'art. 14, comma 13, del D.L. 201/2011, il nuovo comma 35 specifica che l'importo delle prime tre rate è sempre versato, contestualmente al tributo o alla tariffa, impiegando la misura standard di 0,30 € a metro quadrato. Il conguaglio dovuto all'eventuale incremento della maggiorazione da parte del comune fino a 0,40 €/mq è effettuato al momento del pagamento dell'ultima rata;
La riscossione coattiva dovrà eseguirsi, invece, secondo la scelta operata nel regolamento comunale, nell'ambito delle possibilità accordate dalle vigenti disposizioni (art. 52 del D.Lgs 446/97, art. 7, comma 2, lettera gg-quater, del D.L. 70/2011, art. 9, comma 4, D.L. 174/2012), le quali consentono agli enti di prevedere:

- la riscossione coattiva diretta del tributo, avvalendosi dello strumento dell'ingiunzione fiscale "rafforzata", che consente di ricorrere, in caso di inadempimento del contribuente alla scadenza, a tutte le procedure cautelari ed esecutive previste per il ruolo dal titolo II del D.P.R. 602/1973;
- l'affidamento dell'attività di riscossione ad uno dei soggetti previsti dall'art. 52, comma 5, let. b, del D.Lgs 446/97, cioè

- le società cosiddette “in house”;
- le società miste;
- le società iscritte all’albo di cui all’art.53 del D.Lgs 446/97.

Anche tali soggetti, in virtù della correzione apportata all’art. 7, comma 2, del D.L. 70/2011 dall’art. 5, comma 8-bis, del D.L. 16/2012, possono avvalersi dello strumento dell’ingiunzione fiscale “rafforzata”. Tuttavia va ricordato che, in caso di affidamento della riscossione coattiva (ma anche, per le entrate ove ciò è consentito, di quella spontanea) a soggetti esterni, quest’ultimi hanno l’obbligo di aprire uno o più specifici conti correnti postali o bancari a loro intestati, in cui affluiscono solo le somme del soggetto affidante, e di provvedere al riversamento delle somme incassate, al netto dell’aggio spettante, entro la prima decade di ogni mese, con riferimento alle somme affluite sul conto corrente nel mese precedente.

Quest’ultimo obbligo, introdotto dall’art. 5, comma 8-bis, del D.L. 16/2011, che ha modificato la lettera gg-septies, del comma 2, dell’art. 7 del D.L. 70/2011, ha definitivamente eliminato il dubbio circa la legittimità degli affidamenti esterni della riscossione coattiva, sorto per effetto della formulazione della norma della lettera gg-quater del citato articolo (così come risultante dopo la modifica apportata dal D.L. 201/2011), la quale recita: “ *i comuni effettuano la riscossione coattiva delle proprie entrate”.*

Per il solo anno 2013, l’art. 1, comma 387, let f), della L. 228/2012, modificando il comma 35 dell’art. 14 del D.L. 201/2011, consente ai comuni di affidare all’esterno al gestione del tributo in via diretta, in deroga a quanto previsto dall’art. 52 del D.Lgs 446/97, ai soggetti che, anche disgiuntamente, alla data del 31/12/2012 svolgevano il servizio rifiuti e di accertamento e riscossione della tarsu, della tia1 o della tia2. Si tratta di una norma eccezionale che ammette l’affidamento di tutta la gestione del tributo (inclusiva delle attività di applicazione e di accertamento), fino al 31/12/2013, anche al soggetto gestore del servizio rifiuti che, di norma salvo che non sia iscritto all’albo di cui all’art. 53 del D.Lgs 446/97, non può risultare affidatario delle predette attività (eccetto che nel caso di tariffa corrispettiva). Rimane comunque preclusa la possibilità di affidare all’esterno la riscossione spontanea del tributo, sempre riservata al comune.

18. L’accertamento ed il controllo del tributo

Il comma 36 dell’art. 14 del D.L. 201/2011 prevede la designazione da parte dell’ente di un funzionario responsabile del tributo, al quale competono tutti i poteri per l’esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale, compreso quello di sottoscrivere i provvedimenti afferenti a tali attività, nonché la rappresentanza in giudizio per le controversie relative al tributo stesso. Quest’ultima previsione è innovativa rispetto alla figura del funzionario responsabile della Tarsu e si presenta derogatoria della regola generale dettata dalla L. 88/2005, che affida la rappresentanza in giudizio nel processo tributario al sindaco o al dirigente / titolare di posizione organizzativa dei tributi. Quindi, nell’ipotesi in cui il funzionario responsabile del tributo non sia il dirigente del settore tributi, spetta allo stesso anche la rappresentanza processuale che, invece, nella Tarsu sarebbe stata, salvo diversa previsione statutaria, affidata al dirigente.

Per l’attività di controllo è possibile (art. 14, commi 37-38, D.L. 201/2011):

- inviare questionari ai contribuenti: da rilevare che non è più richiesto che si tratti di un motivato invito, come invece nella Tarsu, e che non è più consentita la richiesta di esibire documenti e planimetrie, specie se si tratta di documenti già in possesso dell’ente (in ossequio al principio dettato dall’art. 7 della L. 212/2000);
- richiedere dati e notizie ad uffici pubblici o ad enti di gestione di servizi pubblici, in esenzione di spese e diritti;
- disporre l’accesso ai locali ed aree assoggettabili a tributo, mediante personale debitamente autorizzato e con preavviso di almeno sette giorni. Nel caso di mancata collaborazione da parte del contribuente o di altro impedimento alla diretta rilevazione, l’accertamento può essere effettuato in base a presunzioni semplici (articolo 2729 cod. civ.). Nella Tarsu tale facoltà di accesso era subordinata alla preventiva richiesta di informazioni, non andata a buon fine, ed era limitata alla sola verifica delle superfici e della destinazione dei locali (limiti non più previsti oggi). Inoltre, mentre nella Tarsu l’accesso poteva eseguirsi a cura della polizia municipale o di dipendenti dell’ufficio comunale o di personale incaricato della rilevazione muniti dell’autorizzazione del sindaco, nel nuovo tributo non si specificano più limiti ai soggetti e non è più richiesta l’autorizzazione sindacale (si richiede solo che siano debitamente autorizzati). Si amplia il termine di preavviso al contribuente (da 5 a 7 giorni). Si ricorda che, nella Tarsu, la Corte di Cassazione, con le sentenze n. 15438/2010-

750/2010 – n. 15713/2009 – 13230/2009 – n. 5093/2005 ha chiarito che la mancanza della preventiva e specifica autorizzazione del sindaco e la mancanza del preavviso al contribuente non determinano la nullità dell'accertamento. Non è più prevista la possibilità di richiedere all'amministratore del condominio o al soggetto responsabile del pagamento la presentazione di un elenco degli occupanti o detentori dei locali e aree partecipanti al condominio o al centro commerciale integrato;
- ricorrere all'utilizzo dell'80% della superficie catastale, per le unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano, secondo quanto stabilito dall'art. 14, comma 9, del D.L. 201/2011, come novellato dall'art. 1, comma 387, della L. 228/2012.

Permane comunque la possibilità di utilizzare tutti gli altri strumenti di controllo messi a disposizione dalle vigenti normative, quali, ad esempio, il ricorso alle banche dati comunicate dall'Agenzia delle entrate e dall'Agenzia del territorio.
Gli avvisi di accertamento in caso di omessa o infedele denuncia, o di omesso, parziale o tardivo versamento, sono identici a quelli previsti per tutti i tributi comunali, disciplinati dai commi 161-162 dell'art. 1 della L. 296/2006 (la cui vigenza nel nuovo tributo è espressamente richiamata dal comma 45 dell'art. 14 del D.L. 201/2011). Nel caso di adozione della tariffa corrispettiva, non si procederà all'emissione degli avvisi di accertamento, ma si dovrà ricorre agli ordinari strumenti civilistici.

19. Le sanzioni e gli interessi

Per le violazioni commesse agli obblighi prescritti per il tributo, i commi 39, 40, 41 e 42 dell'art. 14, del D.L. 201/2011 stabiliscono le sanzioni amministrative tributarie irrogabili. Si ricorda che, in seguito alla modifica apportata dall'art. 23, comma 29, del D.L. 98/2011, non è più possibile irrogare le sanzioni collegate al tributo con atto separato rispetto all'avviso di accertamento (art. 17 D.Lgs 472/97).
Le sanzioni previste sono le seguenti:
- sanzione per omesso o insufficiente versamento del tributo risultante dalla dichiarazione: la norma rimanda all'art. 13 del D.Lgs 471/97, in base al quale:
  - se il versamento è tardivamente eseguito entro 14 giorni dalla scadenza, si applica la sanzione del 2% per ogni giorno di ritardo (previsione introdotta dall'art. 23, comma 31, del D.L. 98/2011);
  - se il versamento è tardivamente eseguito oltre 14 giorni dalla scadenza ed in caso di omissione o insufficienza del versamento, si applica la sanzione del 30% del tributo tardivamente versato o non versato.
- sanzione per omessa presentazione della dichiarazione: dal 100% al 200% del tributo non versato, con un minimo di € 50,00;
- sanzione per infedele dichiarazione:dal 50% al 100% del tributo non versato, con minimo di € 50;
- sanzione per mancata, incompleta o infedele risposta al questionario di cui al comma 37, entro il termine di 60 giorni dalla notifica dello stesso: da € 100 a € 500.

Le sanzioni previste presentano numerose analogie con quelle vigenti nella Tarsu, con le seguenti differenze:
- nella Tarsu non è prevista, tenuto conto della forma ordinaria di riscossione prevista (il ruolo), la sanzione per omesso, insufficiente e tardivo versamento, in virtù del disposto del comma 2 dell'art. 13 del D.Lgs 471/97 ("*fuori dei casi di tributi iscritti a ruolo la sanzione prevista al comma 1 si applica altresì in ogni ipotesi di mancato pagamento di un tributo o di una sua frazione nel termine previsto*"). Predetta sanzione ha invece applicazione in caso di riscossione con strumenti diversi dal ruolo. Inoltre, la medesima è vigente anche nella TIA1, stante la valenza generale della previsione del citato art. 13 per tutti tributi (salvo che non sia riscossa a mezzo ruolo). La sanzione, invece, non risulterà irrogabile in caso di omesso versamento della TIA2, stante la natura patrimoniale (ope legis) di quest'ultima;
- la sanzione per omessa denuncia della Tarsu, pur risultando uguale nella misura (seppure il minimo non era di € 50 ma di € 51), è commisurata al tributo dovuto e non al tributo non versato. Viene in tale modo chiarito, nel nuovo tributo, il dubbio interpretativo, da sempre presente nei tributi locali riscossi in autoliquidazione, relativo al fatto se, nell'ipotesi di versamento eseguito in assenza di denuncia, la sanzione debba commisurarsi alla sola quota di tributo eventualmente non versata o all'intero importo dovuto. Nella TIA1 non è invece prevista alcuna sanzione per omessa denuncia e neppure era possibile introdurla

con norma regolamentare, tenuto conto della riserva di legge vigente in materia (art. 23 Cost.);
- la sanzione per infedele dichiarazione presenta, a differenza della Tarsu, un minimo di € 50,00, pur risultando identica nelle misure percentuali massima e minima. Tale sanzione non è invece prevista nella TIA1;
- la misura della sanzione per mancata o infedele risposta ai questionari è elevata da un minimo di € 51 ad un massimo di € 258, ad un minimo di € 100 ed un massimo di € 500. Nella TIA1, così come nella TIA2, è possibile prevedere nel regolamento comunale una sanzione amministrativa per violazione delle prescrizioni in esso contenute, ai sensi dell'art. 7-bis del D.Lgs 267/2000[23].

Gli interessi dovuti in caso di mancato pagamento, sia esso conseguente alla presentazione che all'omissione/infedeltà della dichiarazione, sono determinati in modo analogo a tutti gli altri tributi comunali, applicando il tasso di interesse stabilito dall'ente ai sensi dell'art. 1, comma 165, della L. 296/2006 (nella misura pari al tasso di interesse legale maggiorato o ridotto fino a 3 punti percentuali, con maturazione giorno per giorno e decorrenza dal giorno di esigibilità del tributo).

20. Gli istituti deflattivi del contenzioso

Anche nel tributo rifiuti e servizi, in quanto entrata di natura tributaria, trovano piena applicazione gli istituti deflattivi del contenzioso vigenti in materia, vale a dire quegli istituti previsti per evitare o ridurre il possibile contenzioso. In particolare risulterà applicabile:
- il ravvedimento operoso (art. 13 D.Lgs 472/97): la norma del comma 44 dell'art. 14 del D.L. 201/2011 attribuisce all'ente la facoltà di stabilire con il regolamento ulteriori circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi della normativa statale (es. estensione della durata dei termini per usufruire dell'istituto del ravvedimento, riduzione delle misure sanzionatorie in determinate fattispecie, ecc.). Per la verità tale facoltà era già prevista nel nostro ordinamento dall'art. 50 della L. 449/97 in modo generico per tutti i tributi locali;
- l'adesione all'accertamento (acquiescenza): il comma 43 dell'art. 14 specifica che è facoltà del contribuente, a cui è stato notificato un avviso di accertamento per omessa presentazione della dichiarazione o infedeltà della stessa, di aderire allo stesso, provvedendo al versamento, entro il termine per presentare ricorso alla commissione tributaria provinciale, del tributo, se dovuto, degli interessi e della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione o per infedeltà della stessa ridotta ad un terzo. Non è prevista la possibilità di usufruire della riduzione delle sanzioni in caso di omesso, tardivo o insufficiente versamento (in coerenza con la previsione dell'art. 17, comma 3, del D.Lgs 472/97) e neppure di quella irrogata per omessa o infedele risposta ai questionari (anche se in realtà sembra possibile, per quest'ultima fattispecie beneficiare della definizione agevolata della sola sanzione prevista dall'art. 16 e dall'art. 17 del D.Lgs 472/97);
- l'adesione alla sola sanzione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs 472/97, beneficiando della riduzione della stessa ad un terzo. Si ricorda che ricorrendo a tale istituto il contribuente non si preclude la possibilità di impugnare l'avviso di accertamento relativamente alle sanzioni ed agli interessi.
- l'accertamento con adesione: quest'ultimo, a differenza dei precedenti che saranno automaticamente operanti nella disciplina del tributo a prescindere da qualsiasi valutazione regolamentare dell'ente, ha natura facoltativa. Infatti, ai sensi del'art. 50 della L. 449/97 è facoltà dei comuni introdurre l'istituto anzidetto nel proprio ordinamento, secondo i principi dettati dal D.Lgs 218/1997 (si ricorda, in proposito, che l'istituto qui commentato può avere applicazione solo ove ci sia materia concordabile e non anche quando si tratti dell'applicazione di norme di legge – es. per la determinazione della superficie delle aree scoperte o delle parti dei locali che producono, di regola, rifiuti speciali assimilati agli urbani);
- la conciliazione giudiziale (D.Lgs 546/92), automaticamente operante per legge.

21. Il tributo per le occupazioni temporanee

[23] Salvo diversa disposizione di legge, per le violazioni delle disposizioni dei regolamenti comunali e provinciali si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 25 euro a 500 euro.

Nel caso di occupazione o detenzione temporanea, con o senza autorizzazione, di locali ed aree pubbliche o di uso pubblico (nella Tarsu erano richiamate anche le aree gravate da servitù pubblica), il tributo per il servizio di gestione dei rifiuti assimilati è applicato su base giornaliera. Per uso temporaneo si intende quello di durata inferiore a 183 giorni nel corso dell'anno solare. Le modalità applicative sono stabilite dal regolamento comunale (art. 14, comma 24, D.L. 201/2011). La tariffa giornaliera è stabilita in base a quella annuale, rapportata a giorno e maggiorata di un importo percentuale non superiore al 100%.
La presentazione della dichiarazione avviene in forma semplificata, risultando assolta con il versamento del tributo, da eseguirsi con le modalità ed i termini previsti per la Tosap temporanea (art. 50, comma 5, D.Lgs 507/93) o per l'imposta municipale secondaria che, a norma dell'art. 11 del D.Lgs 23/2011, sostituirà la Tosap a decorrere dal 01/01/2014.
Si applicano al tributo per le occupazione temporanee tutte le norme del tributo annuale, in quanto compatibili, nonché la maggiorazione per la componente servizi. Quindi, quest'ultima graverà, nella misura prevista dal comma 13 dell'art. 14 del D.L. 201/2011 anche sulle occupazioni qui in esame.

22. La potestà regolamentare

Per il nuovo tributo rifiuti e servizi resta ferma la potestà regolamentare degli enti disciplinata dall'art. 52 del D.Lgs 446/97, come confermato dall'art. 14, comma 45, del D.L. 201/2011.
Quindi i comuni saranno liberi di disciplinare diversi aspetti del tributo, anche derogando le previsioni di legge, purché nel rispetto dei limiti espliciti (soggetti passivi, aliquota massima e fattispecie imponibili) e di quelli impliciti gravanti sull'esercizio di predetta facoltà (come ad esempio la materia delle sanzioni tributarie, del contenzioso, i limiti imposti dallo Statuto del contribuente, ecc.).
Nell'art. 14 del D.L. 201/2011 è possibile riscontrare diversi elementi la cui disciplina è rimessa agli enti. E' infatti affidata ai regolamenti dei comuni:

1. la determinazione della disciplina del tributo *(art. 14, c. 22);*
2. la classificazione delle categorie di attività con omogenea potenzialità di produzione dei rifiuti *(art. 14, c. 22);*
3. la disciplina facoltativa delle riduzioni tariffarie *(art. 14, c. 22 – commi 15-18);*
4. la disciplina delle eventuali riduzioni ed esenzioni *(art. 14, c. 22 e 19);*
5. l'individuazione delle categorie di attività produttive di rifiuti speciali alle quali applicare, nell'obiettiva difficoltà di delimitare le superfici ove tali rifiuti si formano, percentuali di riduzione rispetto all'intera superficie su cui l'attività viene svolta *(art. 14, c. 22 – c.10)*;
6. i termini di presentazione della dichiarazione e di versamento del tributo *(art. 14, c. 22 e 33-35);*
7. la disciplina della tariffa giornaliera *(art. 14, c. 24);*
8. l'eventuale previsione e disciplina della tariffa corrispettiva *(art. 14, commi 29-32);*
9. l'applicazione di ulteriori circostanze attenuanti o esimenti *(art. 14, comma 44).*

Si possono, inoltre, individuare altri elementi che risulta opportuno inserire nel regolamento:

1. la fissazione del tasso di interesse, valido anche per i rimborsi *(art. 1, c. 165, L. 296/06);*
2. la determinazione dell'importo minimo al di sotto del quale *(art. 1, comma 168, L. 296/06);*
   - il contribuente non è tenuto al versamento;
   - non si procede all'accertamento (derogabilità dell'importo minimo € 30 dal 01/07/2012, introdotto dal D.L. 16/2012?);
3. la disciplina delle modalità della compensazione delle somme a credito *(art. 1, c. 167, L. 296/2006 – art. 8, c. 8, L. 212/2000);*
4. l'individuazione della forma di riscossione degli avvisi di accertamento;
5. la determinazione forma riscossione coattiva *(da verificare in base all'evoluzione normativa);*
6. l'inizio, la cessazione e la decorrenza dell'obbligazione tributaria:
   - gli adempimenti per la cessazione tributo;
   - le modalità di effettuazione dei conguagli;
   - la decorrenza della variazione di elementi incidenti sul tributo;
7. il contenuto minimo della dichiarazione, modalità di presentazione;
   - eventuale validità dichiarazioni Tarsu-TIA in essere;
8. i criteri di commisurazione della tariffa
   - il metodo di conteggio degli occupanti dei locali – chiarire per i non residenti (metodi presuntivi, ecc.);
   - l'individuazione delle categorie di locali e aree non domestiche
     1. criteri per l'individuazione di tariffa unica;

2. classificazione superfici promiscue (domestiche e non domestiche – con diverse attività);

9. la determinazione della tariffa:
   - individuazione coefficienti Kb-Kc-Kd: rimando al provvedimento tariffario annuale;
   - criteri di individuazione dei costi e della loro ripartizione tra fissi e variabili;
   - criteri di ripartizione dei costi tra utenze domestiche e non domestiche;
10. la disciplina transitoria Tarsu-TIA.

23. Appendice normativa

Art. 14 D.L. 201/2011
Istituzione del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi
Modificato da: Legge del 24/12/2012 n. 228 Articolo 1

1. A decorrere dal 1° gennaio 2013 e' istituito in tutti i comuni del territorio nazionale il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, a copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati avviati allo smaltimento, svolto in regime di privativa pubblica ai sensi della vigente normativa ambientale, e dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni.

2. Soggetto attivo dell'obbligazione tributaria e' il comune nel cui territorio insiste, interamente o prevalentemente, la superficie degli immobili assoggettabili al tributo.

3. Il tributo e' dovuto da chiunque possieda, occupi o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani.

4. Sono escluse dalla tassazione le aree scoperte pertinenziali o accessorie a civili abitazioni e le aree comuni condominiali di cui all'articolo 1117 del codice civile che non siano detenute o occupate in via esclusiva.

5. Il tributo e' dovuto da coloro che occupano o detengono i locali o le aree scoperte di cui ai commi 3 e 4 con vincolo di solidarieta' tra i componenti del nucleo familiare o tra coloro che usano in comune i locali o le aree stesse.

6. In caso di utilizzi temporanei di durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare, il tributo e' dovuto soltanto dal possessore dei locali e delle aree a titolo di proprieta', usufrutto, uso, abitazione, superficie.

7. Nel caso di locali in multiproprieta' e di centri commerciali integrati il soggetto che gestisce i servizi comuni e' responsabile del versamento del tributo dovuto per i locali ed aree scoperte di uso comune e per i locali ed aree scoperte in uso esclusivo ai singoli occupanti o detentori, fermi restando nei confronti di questi ultimi, gli altri obblighi o diritti derivanti dal rapporto tributario riguardante i locali e le aree in uso esclusivo.

8. Il tributo e' corrisposto in base a tariffa commisurata ad anno solare, cui corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria.

9. La tariffa e' commisurata alle quantita' e qualita' medie ordinarie di rifiuti prodotti per unita' di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attivita' svolte, sulla base dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158. Fino all'attuazione delle disposizioni di cui al comma 9-bis, la superficie delle unita' immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano assoggettabile al tributo e' costituita da quella calpestabile dei locali e delle aree suscettibili di produrre rifiuti urbani e assimilati. Ai fini dell'applicazione del tributo si considerano le superfici dichiarate o accertate ai fini della Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani di cui al decreto legislativo 13 novembre 1993, n. 507 (TARSU), o della Tariffa di igiene ambientale prevista dall'articolo 49 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22 (TIA 1) o dall'articolo 238 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152 (TIA 2). Ai fini dell'attivita' di accertamento, il comune, per le unita' immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano, puo' considerare come superficie assoggettabile al tributo quella pari all'80 per cento della superficie catastale determinata secondo i criteri stabiliti dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 138. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia del territorio, sentita la Conferenza Stato-citta' ed autonomie locali e l'Associazione Nazionale dei Comuni Italiani sono stabilite le procedure di interscambio dei dati tra i comuni e la predetta Agenzia. Per le altre unita' immobiliari la superficie assoggettabile al tributo rimane quella calpestabile.

9-bis. Nell'ambito della cooperazione tra i comuni e l'Agenzia del territorio per la revisione del catasto, vengono attivate le procedure per l'allineamento tra i dati catastali relativi alle unita' immobiliari a destinazione ordinaria e i dati riguardanti la toponomastica e la numerazione civica interna ed esterna di ciascun comune, al fine di addivenire alla determinazione della superficie assoggettabile al tributo pari all'80 per cento di quella catastale determinata secondo i criteri stabiliti dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 138 del 1998. I comuni comunicano ai contribuenti le nuove superfici imponibili adottando le piu' idonee forme di comunicazione e nel rispetto dell'articolo 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

10. Nella determinazione della superficie assoggettabile al tributo non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano di regola rifiuti speciali, a condizione che il produttore ne dimostri l'avvenuto trattamento in conformita' alla normativa vigente.

11. La tariffa e' composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio di gestione dei rifiuti, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti, e da una quota rapportata alle quantita' di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entita' dei costi di gestione, in modo che

sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio. La tariffa e' determinata ricomprendendo anche i costi di cui all'articolo 15 del decreto legislativo 13 gennaio 2003, n. 36.

12. (Comma abrogato, a decorrere dal 1 gennaio 2013, dall'art. 1, comma 387, lett. d) legge 24 dicembre 2012 n. 228)

13. Alla tariffa determinata in base alle disposizioni di cui ai commi da 8 a 12, si applica una maggiorazione pari a 0,30 euro per metro quadrato, a copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni, i quali possono, con deliberazione del consiglio comunale, modificare in aumento la misura della maggiorazione fino a 0,40 euro, anche graduandola in ragione della tipologia dell'immobile e della zona ove e' ubicato.

13-bis. A decorrere dall'anno 2013 il fondo sperimentale di riequilibrio, come determinato ai sensi dell'articolo 2 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e il fondo perequativo, come determinato ai sensi dell'articolo 13 del medesimo decreto legislativo n. 23 del 2011, ed i trasferimenti erariali dovuti ai comuni della Regione Siciliana e della Regione Sardegna sono ridotti in misura corrispondente al gettito derivante dalla maggiorazione standard di cui al comma 13 del presente articolo. In caso di incapienza ciascun comune versa all'entrata del bilancio dello Stato le somme residue. Con le procedure previste dall'articolo 27 della legge 5 maggio 2009, n. 42, le regioni Friuli-Venezia Giulia e Valle d'Aosta, nonche' le Province autonome di Trento e di Bolzano, assicurano il recupero al bilancio statale del predetto maggior gettito dei comuni ricadenti nel proprio territorio. Fino all'emanazione delle norme di attuazione di cui allo stesso articolo 27, a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali, e' accantonato un importo pari al maggior gettito di cui al precedente periodo.

14. Resta ferma la disciplina del tributo dovuto per il servizio di gestione dei rifiuti delle istituzioni scolastiche, di cui all'articolo 33-bis, del decreto-legge 31 dicembre 2007, n. 248, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31. Il costo relativo alla gestione dei rifiuti delle istituzioni scolastiche e' sottratto dal costo che deve essere coperto con il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi.

15. Il comune con regolamento puo' prevedere riduzioni tariffarie, nella misura massima del trenta per cento, nel caso di:

a) abitazioni con unico occupante;

b) abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od 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 piu' di sei mesi all'anno, all'estero;

e) fabbricati rurali ad uso abitativo.

16. Nelle zone in cui non e' effettuata la raccolta, il tributo e' dovuto in misura non superiore al quaranta per cento della tariffa da determinare, anche in maniera graduale, in relazione alla distanza dal piu' vicino punto di raccolta rientrante nella zona perimetrata o di fatto servita.

17. Nella modulazione della tariffa sono assicurate riduzioni per la raccolta differenziata riferibile alle utenze domestiche.

18. Alla tariffa e' applicato un coefficiente di riduzione proporzionale alle quantita' di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero.

19. Il consiglio comunale puo' deliberare ulteriori riduzioni ed esenzioni. Tali agevolazioni sono iscritte in bilancio come autorizzazioni di spesa e la relativa copertura e' assicurata da risorse diverse dai proventi del tributo di competenza dell'esercizio al quale si riferisce l'iscrizione stessa.

20. Il tributo e' dovuto nella misura massima del 20 per cento della tariffa, in caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti, ovvero di effettuazione dello stesso in grave violazione della disciplina di riferimento, nonche' di interruzione del servizio per motivi sindacali o per imprevedibili impedimenti organizzativi che abbiano determinato una situazione riconosciuta dall'autorita' sanitaria di danno o pericolo di danno alle persone o all'ambiente.

21. Le agevolazioni di cui ai commi da 15 a 20 si applicano anche alla maggiorazione di cui al comma 13.

22. Con regolamento da adottarsi ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, il consiglio comunale determina la disciplina per l'applicazione del tributo, concernente tra l'altro:

a) la classificazione delle categorie di attivita' con omogenea potenzialita' di produzione di rifiuti;

b) la disciplina delle riduzioni tariffarie;

c) la disciplina delle eventuali riduzioni ed esenzioni;

d) l'individuazione di categorie di attivita' produttive di rifiuti speciali alle quali applicare, nell'obiettiva difficolta' di delimitare le superfici ove tali rifiuti si formano, percentuali di riduzione rispetto all'intera superficie su cui l'attivita' viene svolta;

e) i termini di presentazione della dichiarazione e di versamento del tributo.

23. Il consiglio comunale deve approvare le tariffe del tributo entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione, in conformita' al piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani, redatto dal soggetto che svolge il servizio stesso ed approvato dall'autorita' competente.

24. Per il servizio di gestione dei rifiuti assimilati prodotti da soggetti che occupano o detengono temporaneamente, con o senza autorizzazione, locali od aree pubbliche o di uso pubblico, i comuni stabiliscono con il regolamento le modalita' di applicazione del tributo, in base a tariffa giornaliera. L'occupazione o detenzione e' temporanea quando si protrae per periodi inferiori a 183 giorni nel corso dello stesso anno solare.

25. La misura tariffaria e' determinata in base alla tariffa annuale del tributo, rapportata a giorno, maggiorata di un importo percentuale non superiore al 100 per cento.

26. L'obbligo di presentazione della dichiarazione e' assolto con il pagamento del tributo da effettuarsi con le modalita' e nei termini previsti per la tassa di occupazione temporanea di spazi ed aree pubbliche ovvero per l'imposta municipale secondaria di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, a partire dalla data di entrata in vigore della stessa.

27. Per tutto quanto non previsto dai commi da 24 a 26, si applicano in quanto compatibili le disposizioni relative al tributo annuale, compresa la maggiorazione di cui al comma 13.

28. E' fatta salva l'applicazione del tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione ed igiene dell'ambiente di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504. Il tributo provinciale, commisurato alla superficie dei locali ed aree assoggettabili a tributo, e' applicato nella misura percentuale deliberata dalla provincia sull'importo del tributo, esclusa la maggiorazione di cui al comma 13.

29. I comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantita' di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono, con regolamento, prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva, in luogo del tributo.

30. Il costo del servizio da coprire con la tariffa di cui al comma 29 e' determinato sulla base dei criteri stabiliti nel regolamento previsto dal comma 12.

31. La tariffa di cui al comma 29 e' applicata e riscossa dal soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani.

32. I comuni di cui al comma 29 applicano il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi limitatamente alla componente diretta alla copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni determinata ai sensi del comma 13.

33. I soggetti passivi del tributo presentano la dichiarazione entro il termine stabilito dal comune nel regolamento, fissato in relazione alla data di inizio del possesso, dell'occupazione o della detenzione dei locali e delle aree assoggettabili a tributo. Nel caso di occupazione in comune di un fabbricato, la dichiarazione puo' essere presentata anche da uno solo degli occupanti.

34. La dichiarazione, redatta su modello messo a disposizione dal comune, ha effetto anche per gli anni successivi sempreche' non si verifichino modificazioni dei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo; in tal caso, la dichiarazione va presentata entro il termine stabilito dal comune nel regolamento. Al fine di acquisire le informazioni riguardanti la toponomastica e la numerazione civica interna ed esterna di ciascun comune, nella dichiarazione delle unita' immobiliari a destinazione ordinaria devono essere obbligatoriamente indicati i dati catastali, il numero civico di ubicazione dell'immobile e il numero dell'interno, ove esistente.

35. I comuni, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, possono affidare, fino al 31 dicembre 2013, la gestione del tributo o della tariffa di cui al comma 29, ai soggetti che, alla data del 31 dicembre 2012, svolgono, anche disgiuntamente, il servizio di gestione dei rifiuti e di accertamento e riscossione

della TARSU, della TIA 1 o della TIA 2. Il versamento del tributo, della tariffa di cui al comma 29 nonche' della maggiorazione di cui al comma 13 e' effettuato, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, secondo le disposizioni di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nonche', tramite apposito bollettino di conto corrente postale al quale si applicano le disposizioni di cui al citato articolo 17, in quanto compatibili. Con uno o piu' decreti del direttore generale del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Direttore dell'Agenzia delle entrate e sentita l'Associazione Nazionale dei Comuni Italiani, sono stabilite le modalita' di versamento, assicurando in ogni caso la massima semplificazione degli adempimenti da parte dei soggetti interessati, prevedendo anche forme che rendano possibile la previa compilazione dei modelli di pagamento. Il tributo e la maggiorazione, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, sono versati esclusivamente al comune. Il versamento del tributo, della tariffa di cui al comma 29 nonche' della maggiorazione di cui al comma 13 per l'anno di riferimento e' effettuato in quattro rate trimestrali, scadenti nei mesi di gennaio, aprile, luglio e ottobre. I comuni possono variare la scadenza e il numero delle rate di versamento. Per l'anno 2013, il termine di versamento della prima rata e' comunque posticipato ad aprile, ferma restando la facolta' per il comune di posticipare ulteriormente tale termine. Per l'anno 2013, fino alla determinazione delle tariffe ai sensi dei commi 23 e 29, l'importo delle corrispondenti rate e' determinato in acconto, commisurandolo all'importo versato, nell'anno precedente, a titolo di TARSU o di TIA 1 oppure di TIA 2. Per le nuove occupazioni decorrenti dal 1° gennaio 2013, l'importo delle corrispondenti rate di cui al periodo precedente e' determinato tenendo conto delle tariffe relative alla TARSU o alla TIA 1 oppure alla TIA 2 applicate dal comune nell'anno precedente. In ogni caso il versamento a conguaglio e' effettuato con la rata successiva alla determinazione delle tariffe ai sensi dei commi 23 e 29. Per l'anno 2013, il pagamento della maggiorazione di cui al comma 13 e' effettuato in base alla misura standard, pari a 0,30 euro per metro quadrato, senza applicazione di sanzioni e interessi, contestualmente al tributo o alla tariffa di cui al comma 29, alla scadenza delle prime tre rate. L'eventuale conguaglio riferito all'incremento della maggiorazione fino a 0,40 euro e' effettuato al momento del pagamento dell'ultima rata. E' consentito il pagamento in unica soluzione entro il mese di giugno di ciascun anno.

36. Il comune designa il funzionario responsabile a cui sono attribuiti tutti i poteri per l'esercizio di ogni attivita' organizzativa e gestionale, compreso quello di sottoscrivere i provvedimenti afferenti a tali attivita', nonche' la rappresentanza in giudizio per le controversie relative al tributo stesso.

37. Ai fini della verifica del corretto assolvimento degli obblighi tributari, il funzionario responsabile puo' inviare questionari al contribuente, richiedere dati e notizie a uffici pubblici ovvero a enti di gestione di servizi pubblici, in esenzione da spese e diritti, e disporre l'accesso ai locali ed aree assoggettabili a tributo, mediante personale debitamente autorizzato e con preavviso di almeno sette giorni.

38. In caso di mancata collaborazione del contribuente od altro impedimento alla diretta rilevazione, l'accertamento puo' essere effettuato in base a presunzioni semplici di cui all'articolo 2729 del codice civile.

39. In caso di omesso o insufficiente versamento del tributo risultante dalla dichiarazione, si applica l'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

40. In caso di omessa presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione dal 100 per cento al 200 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro.

41. In caso di infedele dichiarazione, si applica la sanzione dal 50 per cento al 100 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro.

42. In caso di mancata, incompleta o infedele risposta al questionario di cui al comma 37, entro il termine di sessanta giorni dalla notifica dello stesso, si applica la sanzione da euro 100 a euro 500.

43. Le sanzioni di cui ai commi 40 e 41 sono ridotte ad un terzo se, entro il termine per la proposizione del ricorso, interviene acquiescenza del contribuente, con pagamento del tributo, se dovuto, della sanzione e degli interessi.

44. Resta salva la facolta' del comune di deliberare con il regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale.

45. Per tutto quanto non previsto dalle disposizioni del presente articolo concernenti il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 161 a 170, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. Resta ferma l'applicazione dell'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

46. A decorrere dal 1° gennaio 2013 sono soppressi tutti i vigenti prelievi relativi alla gestione dei rifiuti urbani, sia di natura patrimoniale sia di natura tributaria, compresa l'addizionale per l'integrazione dei bilanci degli enti comunali di assistenza. All'articolo 195, comma 2, lettera e), del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, sono abrogate le parole da "Ai rifiuti assimilati" fino a "la predetta tariffazione".

47. L'articolo 14, comma 7, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e' abrogato, con efficacia a decorrere dalla data di cui al comma 46 del presente articolo.

D.P.R. 158/1999

Oggetto Regolamento recante norme per la elaborazione del metodo normalizzato per definire la tariffa del servizio di gestione del ciclo dei rifiuti urbani *(Pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 129 del 04/06/1999 - supplemento ordinario)*

art. 1
Metodo normalizzato
Testo in vigore dal 19/06/1999

1. E' approvato il metodo normalizzato per la definizione delle componenti di costo da coprirsi con le entrate tariffarie e per la determinazione della tariffa di riferimento relativa alla gestione dei rifiuti urbani, riportato nell'allegato 1 al presente decreto.

art. 2
Tariffa di riferimento
Testo in vigore dal 19/06/1999

1. La tariffa di riferimento rappresenta l'insieme dei criteri e delle condizioni che devono essere rispettati per la determinazione della tariffa da parte degli enti locali.

2. La tariffa di riferimento a regime deve coprire tutti i costi afferenti al servizio di gestione dei rifiuti urbani e deve rispettare la equivalenza di cui al punto 1 dell'allegato 1.

art. 3
Determinazione della tariffa
Testo in vigore dal 19/06/1999

1. Sulla base della tariffa di riferimento di cui all'articolo 2, gli enti locali individuano il costo complessivo del servizio e determinano la tariffa, anche in relazione al piano finanziario degli interventi relativi al servizio e tenuto conto degli obiettivi di miglioramento della produttività e della qualità del servizio fornito e del tasso di inflazione programmato.

2. La tariffa e' composta da una parte fissa, determinata in relazione alle corrispondenti essenziali del costo del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere e dai relativi ammortamenti, e da una parte variabile, rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità' dei costi di gestione.

3. Le voci di costo da coprire rispettivamente attraverso la parte fissa e la parte variabile della tariffa sono indicate al punto 3 dell'allegato 1.

art. 4
Articolazione della tariffa
Testo in vigore dal 19/06/1999

1. La tariffa, determinata al sensi dell'articolo 3, e' articolata nelle fasce di utenza domestica e non domestica.

2. L'ente locale ripartisce tra le categorie di utenza domestica e non domestica l'insieme dei costi da coprire attraverso la tariffa secondo criteri razionali, assicurando l'agevolazione per l'utenza domestica di cui all'articolo 49, comma 10, del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22.

3. A livello territoriale la tariffa e' articolata con riferimento alle caratteristiche delle diverse zone del territorio comunale, ed in particolare alla loro destinazione a livello di pianificazione urbanistica e territoriale, alla densità abitativa, alla frequenza e qualità dei servizi da fornire, secondo modalità stabilite dal comune.

art. 5

Calcolo della tariffa per le utenze domestiche
Testo in vigore dal 01/01/2000

1. Stabilito, ai sensi dell'articolo 4, comma 2, l'importo complessivo dovuto a titolo di parte fissa dalla categoria delle utenze domestiche, la quota fissa da attribuire alla singola utenza domestica viene determinata secondo quanto specificato nel punto 4.1 dell'allegato 1 al presente decreto, in modo da privilegiare i nuclei familiari più numerosi e le minori dimensioni dei locali.

2. La parte variabile della tariffa e' rapportata alla quantità di rifiuti indifferenziati e differenziati, specificata per kg, prodotta da ciascuna utenza. Gli enti locali che non abbiano validamente sperimentato tecniche di calibratura individuale degli apporti possono applicare un sistema presuntivo, prendendo a riferimento la produzione media comunale procapite, desumibile da tabelle che saranno predisposte annualmente sulla base dei dati elaborati dalla Sezione nazionale del Catasto dei rifiuti.

3. (Comma abrogato).

4. La quota variabile della tariffa relativa alla singola utenza viene determinata applicando un coefficiente di adattamento secondo la procedura indicata nel punto 4.2 dell'allegato 1 al presente decreto.

art. 6
Calcolo della tariffa per le utenze non domestiche
Testo in vigore dal 19/06/1999

1. Per le comunità, per le attività commerciali, industriali, professionali e per le attività produttive in genere, la parte fissa della tariffa e' attribuita alla singola utenza sulla base di un coefficiente relativo alla potenziale produzione di rifiuti connessa alla tipologia di attività per unità di superficie assoggettabile a tariffa e determinato dal comune nell'ambito degli intervalli indicati nel punto 4.3 dell'allegato 1 al presente decreto.

2. Per l'attribuzione della parte variabile della tariffa gli enti locali organizzano e strutturano sistemi di misurazione delle quantità di rifiuti effettivamente conferiti dalle singole utenze. Gli enti locali non ancora organizzati applicano un sistema presuntivo, prendendo a riferimento per singola tipologia di attività la produzione annua per mq ritenuta congrua nell'ambito degli intervalli indicati nel punto 4.4 dell'allegato 1.

art. 7
Agevolazioni e coefficienti di riduzione
Testo in vigore dal 19/06/1999

1. Gli enti locali assicurano le agevolazioni per la raccolta differenziata previste al comma 10 dell'articolo 49 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, attraverso l'abbattimento della parte variabile della tariffa per una quota, determinata dai medesimi enti, proporzionale ai risultati, singoli o collettivi, raggiunti dalle utenze in materia di conferimento a raccolta differenziata.

2. Per le utenze non domestiche, sulla parte variabile della tariffa e' applicato un coefficiente di riduzione, da determinarsi dall'ente locale, proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato a recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività' di recupero dei rifiuti stessi.

3. L'ente locale può elaborare coefficienti di riduzione che consentano di tenere conto delle diverse situazioni relative alle utenze domestiche e non domestiche non stabilmente attive sul proprio territorio.

art. 8

Piano finanziario
Testo in vigore dal 19/06/1999

1. Ai fini della determinazione della tariffa ai sensi dell'art. 49, comma 8, del decreto legislativo n. 22 del 1997, il soggetto gestore del ciclo dei rifiuti urbani di cui all'art. 23 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, e successive modificazioni e integrazioni, ovvero i singoli comuni, approvano il piano finanziario degli interventi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani, tenuto conto della forma di gestione del servizio prescelta tra quelle previste dall'ordinamento.

2. Il piano finanziario comprende:

a) il programma degli interventi necessari;

b) il piano finanziario degli investimenti;

c) la specifica dei beni, delle strutture e dei servizi disponibili, nonché il ricorso eventuale all'utilizzo di beni e strutture di terzi, o all'affidamento di servizi a terzi;

d) le risorse finanziarie necessarie;

e) relativamente alla fase transitoria, il grado attuale di copertura dei costi afferenti alla tariffa rispetto alla preesistente tassa sui rifiuti.

3. Il piano finanziario deve essere corredato da una relazione nella quale sono indicati i seguenti elementi:

a) il modello gestionale ed organizzativo;

b) i livelli di qualità del servizio ai quali deve essere commisurata la tariffa;
c) la ricognizione degli impianti esistenti;

d) con riferimento al piano dell'anno precedente, l'indicazione degli scostamenti che si siano eventualmente verificati e le relative motivazioni.

4. Sulla base del piano finanziario l'ente locale determina la tariffa, fissa la percentuale di crescita annua della tariffa ed i tempi di raggiungimento dei pieno grado di copertura dei costi nell'arco della fase transitoria, nel rispetto dei criteri di cui all'articolo 12, determina l'articolazione tariffaria.

art. 9
Adempimenti dei comuni
Testo in vigore dal 01/01/2000

1. Il soggetto gestore del ciclo dei rifiuti urbani di cui all'art. 23 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, e successive modificazioni e integrazioni, ovvero i singoli comuni, provvedono annualmente, entro il mese di giugno, a trasmettere all'Osservatorio nazionale sui rifiuti copia del piano finanziario e della relazione di cui all'articolo 8, comma 3.

2. I dati relativi alle componenti di costo della tariffa di cui al punto 2 dell'allegato 1 del presente decreto sono comunicati annualmente ai sensi dell'articolo 11, comma 4, dei decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, secondo le modalità previste dalla legge 25 gennaio 1994, n. 70.

3. A decorrere dal 1 gennaio 2000 i comuni avviano, con forme adeguate, l'attivazione di servizi di raccolta differenziata dei rifiuti - isole ecologiche, raccolta porta a porta o similari, e di misure atte alla contestuale valutazione quantitativa ai fini del compiuto delle agevolazioni previste dall'articolo 49, comma 10, del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, da corrispondere secondo modalità che i comuni medesimi determineranno.

art. 10
Riscossione della tariffa
Testo in vigore dal 19/06/1999

1. Il soggetto gestore provvede alla riscossione della tariffa, ai sensi dell'articolo 49, commi 13 e 15, del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22.

art. 11
Disposizioni transitorie
Testo in vigore dal 01/01/2006

1. Gli enti locali sono tenuti a raggiungere la piena copertura dei costi del servizio di gestione dei rifiuti urbani attraverso la tariffa entro la fine della fase di transizione della durata massima così articolata:

a) sette anni per i comuni che abbiano raggiunto nell'anno 1999 un grado di copertura dei costi superiore all'85%;

b) sette anni per i comuni che abbiano raggiunto un grado di copertura dei costi tra il 55 e l'85%;
c) otto anni per i comuni che abbiano raggiunto un grado di copertura dei costi inferiore al 55%;
d) otto anni per i comuni che abbiano un numero di abitanti fino a 5000, qualunque sia il grado di copertura dei costi raggiunto nel 1999.

2. (Comma abrogato)

3. (Comma abrogato)

4. (Comma abrogato)

art. 12
Verifica sull'applicazione del metodo normalizzato
Testo in vigore dal 19/06/1999

1. Durante i primi due anni di applicazione del presente decreto, l'Osservatorio nazionale sui rifiuti, con la collaborazione dell'A.N.P.A., delle regioni, dell'U.P.I., dell'A.N.C.I. e dell'U.N.C.E.M. effettua una verifica sull'applicazione del metodo normalizzato e della contabilità per centri di costo analitici su un campione di comuni eterogeneo su base regionale e statisticamente rappresentativo. Sulla base dei risultati ottenuti potranno essere apportate eventuali modifiche al metodo normalizzato.

Allegato 1
(previsto dall'articolo 1, comma 1)

Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani

Metodo normalizzato per definire le componenti dei costi e determinare la tariffa di riferimento

1. Tariffa di riferimento a regime
La tariffa di riferimento a regime deve coprire tutti i costi afferenti al servizio di gestione dei rifiuti urbani e deve rispettare la seguente equivalenza:

$$T_n = (CG + CC)_{n-l} (1+ IP_n - X_n) + CK_n$$

T_n = totale delle entrate tariffarie di riferimento
CG_{n-l} = costi di gestione del ciclo dei servizi attinenti i rifiuti solidi urbani dell'anno precedente
CC_{n-l} = costi comuni imputabili alle attività relative ai rifiuti urbani dell'anno precedente
IP_n = inflazione programmata per l'anno di riferimento
X_n = recupero di produttività per l'anno di riferimento
CK_n = costi d'uso del capitale relativi all'anno di riferimento

2. Composizione della tariffa di riferimento
Le componenti di costo della tariffa di riferimento sono definite come segue:

2.1. Costi operativi di gestione - CG
I costi operativi di gestione sono suddivisi come segue:
a) CGIND = costi di gestione del ciclo dei servizi sui RSU indifferenziati
In tali costi sono compresi:
Costi Spazzamento e Lavaggio strade e piazze pubbliche = CSL
Costi di Raccolta e Trasporto RSU = CRT
Costi di Trattamento e Smaltimento RSU = CTS
Altri Costi = AC

b) CGD = Costi di gestione del ciclo della raccolta differenziata
In tali costi sono compresi:
Costi di Raccolta Differenziata per materiale = CRD
Costi di Trattamento e Riciclo = CTR (al netto dei proventi della vendita di materiale ed energia derivante da rifiuti)
Nel computo dei costi CGD non sono inclusi:
- i costi relativi alla raccolta dei rifiuti di imballaggio coperti dal CONAI;
- i costi relativi alla raccolta dei rifiuti di imballaggio secondari e terziari, a carico dei produttori e utilizzatori;

I costi operativi di gestione fanno riferimento alle voci di bilancio di cui alle prescrizioni del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127, per le seguenti categorie:

B6 - Costi per materie di consumo e merci (al netto di resi, abbuoni e sconti)
B7 - Costi per servizi
B8 - Costi per godimento di beni di terzi
B9 - Costo del personale
B11 - Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci
B12 - Accantonamento per rischi, nella misura massima ammessa dalle leggi e prassi fiscali
B13 - Altri accantonamenti
B14 - Oneri diversi di gestione

2.2. Costi Comuni – CC

In tali costi sono compresi:
Costi Amministrativi dell'Accertamento, della Riscossione e del Contenzioso = CARC
Costi Generali di Gestione = CGG. In tali costi vanno ricompresi quelli relativi al personale, di cui alla lettera B9 del precedente punto 2.1, in misura non inferiore al 50% del loro ammontare.
Costi Comuni Diversi = CCD
Il criterio di allocazione dei costi comuni raccomandato è fondato sulla ponderazione rispetto all'incidenza del costo degli addetti (70%) ed alla incidenza del costo operativo sul totale (30%).

2.3. Costi d'uso del Capitale - CK

I costi d'uso del capitale comprendono: Ammortamenti (Amm.), Accantonamenti (Acc.) e Remunerazione del capitale investito (R.). I costi d'uso del capitale sono calcolati come segue:

(2) $CK_n = Amm_n + Acc_n + R_n$

La remunerazione del capitale è inizialmente calibrata dal prodotto tra tasso di remunerazione r indicizzato all'andamento medio annuo del tasso dei titoli di Stato aumentato di 2 punti percentuali e capitale netto investito aumentato dei nuovi investimenti. La remunerazione del capitale è sviluppata nel tempo sulla base di tre addendi:

(3) $R_n = r_n (KN_{n-l} + I_n + F_n)$
dove:
r_n = Tasso di remunerazione del capitale impiegato
KN_{n-1} = Capitale netto contabilizzato dell'esercizio precedente (immobilizzazioni nette)
I_n = Investimenti programmati nell'esercizio di riferimento
F_n = Fattore correttivo in aumento per gli investimenti programmati e in riduzione per l'eventuale scostamento negativo ex-post, cioè riferito all'anno precedente, tra investimenti realizzati e investimenti programmati.

3. Suddivisione della tariffa in parte fissa e parte variabile

Secondo quanto disposto al comma 4 dell'articolo 49 del Dlgs 5 febbraio 1997, n. 22, la tariffa è composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere e dai relativi ammortamenti, e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito, e all'entità dei costi di gestione.

La Tariffa si compone quindi di due parti:

□□□□ T = TF + TV

La parte fissa TF deve coprire i costi indicati nella seguente equivalenza:

□□□□ TF = CSL + CARC + CGG + CCD + AC + CK

Gli Enti locali che conferiscono a smaltimento i rifiuti indifferenziati presso impianti di terzi, richiedono che il soggetto gestore dell'impianto evidenzi, all'interno del prezzo richiesto, la quota relativa ai costi riconducibili all'impiego del capitale (CK), al fine di attribuirli nella parte fissa della tariffa.

La parte variabile TV, invece, dipende dai quantitativi di rifiuti prodotti dalla singola utenza. I rifiuti possono essere misurati puntualmente per singola utenza o per utenze aggregate, o , in via provvisoria, sino a che non siano messi a punto e resi operativi i sistemi di misurazione predetti, calcolati sulla base dei parametri di cui al successivo punto 4.

La parte variabile TV deve coprire i costi indicati nella seguente equivalenza:

□□□□ TV = CRT + CTS + CRD + CTR

4. Articolazione della tariffa a regime

4.1. Calcolo della parte fissa della tariffa per le utenze domestiche.

La quota fissa della tariffa per le utenze domestiche si ottiene come prodotto della quota unitaria (£/m^2) per la superficie dell'utenza (m^2) corretta per un coefficiente di adattamento (Ka) secondo la seguente espressione:

(7) TFd(n, S) = Quf • S • Ka(n)

dove:
TFd(n, S) = Quota fissa della tariffa per un'utenza domestica con *n* componenti il nucleo familiare e una superficie pari a S.
n = Numero di componenti del nucleo familiare.
S = Superficie dell'abitazione (m^2).
Quf = Quota unitaria (£/m^2), determinata dal rapporto tra i costi fissi attribuibili alle utenze domestiche e la superficie totale delle abitazioni occupate dalle utenze medesime, corretta per il coefficiente di adattamento (Ka).

(8) Quf = Ctuf/ n S_{tot} (n) • Ka (n)

dove:
Ctuf = totale dei costi fissi attribuibili alle utenze domestiche.
S_{tot} (n) = Superficie totale delle utenze domestiche con n componenti del nucleo familiare
Ka (n) = Coefficiente di adattamento che tiene conto della reale distribuzione delle superfici degli immobili in funzione del numero di componenti del nucleo familiare costituente la singola utenza. I valori di tali coefficienti sono riportati nelle tabelle 1a e 1b e sono stati elaborati per le tre aree geografiche e per comuni con popolazione superiore e inferiore ai 5000 abitanti rispettivamente, sulla base dei dati ISTAT.

TABELLA 1a
Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze domestiche

COMUNI CON POPOLAZIONE > 5.000 ABITANTI

Numero componenti del nucleo familiare	Ka Coefficiente di adattamento per superficie e numero dei componenti del nucleo familiare		
	NORD	CENTRO	SUD
1	0,80	0,86	0,81
2	0,94	0,94	0,94
3	1,05	1,02	1,02
4	1,14	1,10	1,09
5	1,23	1,17	1,10
6 o più	1,30	1,23	1,06

TABELLA 1b
Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze domestiche

COMUNI CON POPOLAZIONE < 5.000 ABITANTI

Numero componenti del nucleo familiare	Ka Coefficiente di adattamento per superficie e numero dei componenti del nucleo familiare		
	NORD	CENTRO	SUD
1	0,84	0,82	0,75
2	0,98	0,92	0,88
3	1,08	1,03	1,00
4	1,16	1,10	1,08
5	1,24	1,17	1,11
6 o più	1,30	1,21	1,10

Definizione dell'Area Geografica in accordo con la suddivisione ISTAT
Nord: Piemonte, Valle d'Aosta, Lombardia, Liguria, Trentino Alto Adige, Veneto, Friuli Venezia Giulia, Emilia Romagna;
Centro: Toscana, Umbria, Marche, Lazio;
Sud: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna.

4.2 Calcolo della parte variabile della tariffa per le utenze domestiche.

La quota variabile della tariffa per le utenze domestiche si ottiene come prodotto della quota unitaria per un coefficiente di adattamento (Kb) per il costo unitario (£/kg) secondo la seguente espressione:

$$(9)\ TVd = Quv \bullet Kb\ (n) \bullet Cu$$

dove:

TVd = Quota variabile della tariffa per un'utenza domestica con *n* componenti il nucleo familiare.
Quv = Quota unitaria, determinata dal rapporto tra la quantità totale di rifiuti prodotta dalle utenze domestiche e il numero totale delle utenze domestiche in funzione del numero di componenti del nucleo familiare delle utenze medesime, corrette per il coefficiente proporzionale di produttività (Kb).

$$(10)\ Quv = Qtot / {}_{n} N(n) \bullet Kb(n)$$

dove:
Qtot = Quantità totale di rifiuti
N(n) = Numero totale delle utenze domestiche in funzione del numero di componenti del nucleo familiare

Kb (n) = Coefficiente proporzionale di produttività per utenza domestica in funzione del numero dei componenti del nucleo familiare costituente la singola utenza. I valori di tali coefficienti sono riportati nella tabella 2.
Cu = Costo unitario (£/kg). Tale costo è determinato dal rapporto tra i costi variabili attribuibili alle utenze domestiche e la quantità totale di rifiuti prodotti dalle utenze domestiche.

TABELLA 2
Coefficienti per l'attribuzione della parte variabile della tariffa alle utenze domestiche

COMUNI

Numero componenti del nucleo familiare	Kb Coefficiente proporzionale di produttività per numero dei componenti del nucleo familiare		
	minimo	massimo	medio
1	0,6	1	0,8
2	1,4	1,8	1,6
3	1,8	2,3	2
4	2,2	3	2,6
5	2,9	3,6	3,2
6 o più	3,4	4,1	3,7

4.3 Calcolo della parte fissa della tariffa per le utenze non domestiche.

La quota fissa della tariffa binomia per le utenze non domestiche si ottiene come prodotto della quota unitaria (£/m^2) per la superficie dell'utenza (m^2) per il coefficiente potenziale di produzione Kc secondo la seguente espressione:

$$(11)\ TFnd\ (ap, S_{ap}) = Qapf \bullet S_{ap}\ (ap) \bullet Kc\ (ap)$$

dove:
TFnd(ap, S_{ap}) = Quota fissa della tariffa per un'utenza non domestica di tipologia di attività produttiva *ap* e una superficie pari a S_{ap}.
S_{ap} = superficie dei locali dove si svolge l'attività produttiva
Qapf = Quota unitaria (£/m^2), determinata dal rapporto tra i costi fissi attribuibili alle utenze non domestiche e la superficie totale dei locali occupati dalle utenze medesime, corretta per il coefficiente potenziale di produzione (Kc)

$$(12)\ Qapf = Ctapf/\ {}_{ap}\ S_{tot}\ (ap) \bullet Kc\ (ap)$$

dove:
Ctapf = totale dei costi fissi attribuibili alle utenze non domestiche
S_{tot} (ap) = Superficie totale dei locali dove si svolge l'attività produttiva ap.
Kc (ap) = Coefficiente potenziale di produzione che tiene conto della quantità potenziale di produzione di rifiuto connesso alla tipologia di attività. Gli intervalli dei valori attribuibili a tale coefficiente, che dovrà essere determinato dall'Ente locale, sono riportati nelle tabelle 3a e 3b e sono stati elaborati per le tre aree geografiche e per comuni con popolazione superiore e inferiore ai 5000 abitanti rispettivamente.

TABELLA 3a
Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze non domestiche

	Attività per comuni > 5000 abitanti	Kc Coefficiente potenziale produzione		
		NORD min - max	CENTRO min - max	SUD min - max
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto	0,40-0,67	0,43-0,61	0,45-0,63
2	Cinematografi e teatri	0,30-	0,39-0,46	0,33-

		0,43		0,47
3	Autorimesse e magazzini senza alcuna vendita diretta	0,51-0,60	0,43-0,52	0,36-0,44
4	Campeggi, distributori carburanti, impianti sportivi	0,76-0,88	0,74-0,81	0,63-0,74
5	Stabilimenti balneari	0,38-0,64	0,45-0,67	0,35-0,59
6	Esposizioni, autosaloni	0,34-0,51	0,33-0,56	0,34-0,57
7	Alberghi con ristorante	1,20-1,64	1,08-1,59	1,01-1,41
8	Alberghi senza ristorante	0,95-1,08	0,85-1,19	0,85-1,08
9	Case di cura e riposo	1,00-1,25	0,89-1,47	0,90-1,09
10	Ospedali	1,07-1,29	0,82-1,70	0,86-1,43
11	Uffici, agenzie, studi professionali	1,07-1,52	0,97-1,47	0,90-1,17
12	Banche ed istituti di credito	0,55-0,61	0,51-0,86	0,48-0,79
13	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta, e altri beni durevoli	0,99-1,41	0,92-1,22	0,85-1,13
14	edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze	1,11-1,80	0,96-1,44	1,01-1,50
15	Negozi particolari quali filatelia, tende e tessuti, tappeti, cappelli e ombrelli, antiquariato	0,60-0,83	0,72-0,86	0,56-0,91
16	Banchi di mercato beni durevoli	1,09-1,78	1,08-1,59	1,19-1,67
17	Attività artigianali tipo botteghe: parrucchiere, barbiere, estetista	1,09-1,48	0,98-1,12	1,19-1,50
18	Attività artigianali tipo botteghe: falegname, idraulico, fabbro, elettricista	0,82-1,03	0,74-0,99	0,77-1,04
19	Carrozzeria, autofficina, elettrauto	1,09-1,41	0,87-1,26	0,91-1,38
20	Attività industriali con capannoni di produzione	0,38-0,92	0,32-0,89	0,33-0,94
21	Attività artigianali di produzione beni specifici	0,55-1,09	0,43-0,88	0,45-0,92
22	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie,pub	5,57-9,63	3,25-9,84	3,40-10,28
23	Mense, birrerie, amburgherie	4,85-7,63	2,67-4,33	2,55-6,33
24	Bar, caffè, pasticceria	3,96-	2,45-7,04	2,56-

		6,29		7,36
25	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari	2,02-2,76	1,49-2,34	1,56-2,44
26	Plurilicenze alimentari e/o miste	1,54-2,61	1,49-2,34	1,56-2,45
27	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante, pizza al taglio	7,17-11,29	4,23-10,76	4,42-11,24
28	Ipermercati di generi misti	1,56-2,74	1,47-1,98	1,65-2,73
29	Banchi di mercato genere alimentari	3,50-6,92	3,48-6,58	3,35-8,24
30	Discoteche, night-club	1,04-1,91	0,74-1,83	0,77-1,91

I coefficienti potenziali di produzione si intendono come parametri di rapporto tra le varie categorie di utenza.

TABELLA 3b
Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze non domestiche

	Attività per comuni fino a 5000 abitanti	Kc Coefficiente potenziale produzione		
		NORD min - max	CENTRO min - max	SUD min - max
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto	0,32-0,51	0,34-0,66	0,29-0,52
2	Campeggi, distributori carburanti	0,67-0,80	0,70-0,85	0,44-0,74
3	Stabilimenti balneari	0,38-0,63	0,43-0,62	0,66-0,75
4	Esposizioni, autosaloni	0,30-0,43	0,23-0,49	0,34-0,52
5	Alberghi con ristorante	1,07-1,33	1,02-1,49	1,01-1,55
6	Alberghi senza ristorante	0,80-0,91	0,65-0,85	0,85-0,99
7	Case di cura e riposo	0,95-1,00	0,93-0,96	0,89-1,20
8	Uffici, agenzie, studi professionali	1,00-1,13	0,76-1,09	0,90-1,05
9	Banche ed istituti di credito	0,55-0,58	0,48-0,53	0,44-0,63
10	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta e altri beni durevoli	0,87-1,11	0,86-1,10	0,94-1,16
11	Edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze	1,07-1,52	0,86-1,20	1,02-1,52
12	Attività artigianali tipo botteghe (falegname, idraulico, fabbro, elettricista parrucchiere)	0,72-1,04	0,68-1,00	0,78-1,06
13	Carrozzeria, autofficina, elettrauto	0,92-1,16	0,92-1,19	0,91-1,45
14	Attività industriali con capannoni di	0,43-0,91	0,42-0,88	0,41-0,86

	produzione			
15	Attività artigianali di produzione beni specifici	0,55-1,09	0,53-1,00	0,67-0,95
16	Ristoranti, trattorie osterie, pizzerie	4,84-7,42	5,01-9,29	5,54-8,18
17	Bar, caffè, pasticceria	3,64-6,28	3,83-7,33	4,38-6,32
18	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari	1,76-2,38	1,91-2,66	0,57-2,80
19	Plurilicenze alimentari e/o miste	1,54-2,61	1,13-2,39	2,14-3,02
20	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante	6,06-10,44	6,58-10,89	0,34-10,88
21	Discoteche, night club	1,04-1,64	1,00-1,58	1,02-1,75

I coefficienti potenziali di produzione si intendono come parametri di rapporto tra le varie categorie di utenza.

4.4 Calcolo della parte variabile della tariffa per le utenze non domestiche.
La quota variabile della tariffa per le utenze non domestiche si ottiene come prodotto del costo unitario (£/kg) per la superficie dell'utenza per il coefficiente di produzione (Kd) secondo la seguente espressione:

(13) $TVnd(ap, S_{ap}) = Cu \bullet S_{ap}(ap) \bullet Kd(ap)$

dove:

$TVnd(ap, S_{ap})$ = Quota variabile della tariffa per un'utenza non domestica di tipologia di attività produttiva *ap* e una superficie pari a S_{ap}.
Cu = Costo unitario (£/Kg) . Tale costo è determinato dal rapporto tra i costi variabili attribuibili alle utenze non domestiche e la quantità totale di rifiuti prodotti dalle utenze non domestiche.
S_{ap} = superficie dei locali dove si svolge l'attività produttiva.
Kd(ap) = Coefficiente potenziale di produzione in kg/m^2 anno che tiene conto della quantità di rifiuto minima e massima connessa alla tipologia di attività. Nelle tabelle 4a e 4b sono riportati, per le tre aree geografiche per comuni con popolazione superiore e inferiore ai 5000 abitanti rispettivamente, gli intervalli di variazione di tali coefficienti in proporzione alle tipologie di attività.

TABELLA 4a
Intervalli di produzione kg/m^2 anno per l'attribuzione della parte variabile della tariffa alle utenze non domestiche

	Attività per comuni > 5000 abitanti	Kd Coefficiente di produzione kg/m^2 anno		
		NORD min - max	CENTRO min - max	SUD min - max
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto	3,28 - 5,50	3,98 - 5,65	4,00 - 5,50
2	Cinematografi e teatri	2,50 - 3,50	3,60 - 4,25	2,90 -

				4,12
3	Autorimesse e magazzini senza alcuna vendita diretta	4,20 - 4,90	4,00 - 4,80	3,20 - 3,90
4	Campeggi, distributori carburanti, impianti sportivi	6,25 - 7,21	6,78 - 7,45	5,53 - 6,55
5	Stabilimenti balneari	3,10 - 5,22	4,11 - 6,18	3,10 - 5,20
6	Esposizioni, autosaloni	2,82 - 4,22	3,02 - 5,12	3,03 - 5,04
7	Alberghi con ristorante	9,85 - 13,45	9,95 - 14,67	8,92 - 12,45
8	Alberghi senza ristorante	7,76 - 8,88	7,80 - 10,98	7,50 - 9,50
9	Case di cura e riposo	8,20 - 10,22	8,21 - 13,55	7,90 - 9,62
l0	Ospedali	8,81 - 10,55	7,55 - 15,67	7,55 - 12,60
l1	Uffici, agenzie, studi professionali	8,78 - 12,45	8,90 - 13,55	7,90 - 10,30
12	Banche ed istituti di credito	4,50 - 5,03	4,68 - 7,89	4,20 - 6,93
13	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta, e altri beni durevoli	8,15 - 11,55	8,45 - 11,26	7,50 - 9,90
14	Edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze	9,08 - 14,78	8,85 - 13,21	8,88 - 13,22
l5	Negozi particolari quali filatelia, tende e tessuti, tappeti, cappelli e ombrelli, antiquariato	4,92 - 6,81	6,66 - 7,90	4,90 - 8,00
16	Banchi di mercato beni durevoli	8,90 - 14,58	9,90 - 14,63	10,45 - 14,69
17	Attività artigianali tipo botteghe: Parrucchiere, barbiere, estetista	8,95 - 12,12	9,00 - 10,32	10,45 - 13,21
18	Attività artigianali tipo botteghe: falegname, idraulico, fabbro, elettricista	6,76 - 8,48	6,80 - 9,10	6,80 - 9,11
19	Carrozzeria, autofficina, elettrauto	8,95 - 11,55	8,02 - 11,58	8,02 - 12,10
20	Attività industriali con capannoni di produzione	3,13 - 7,53	2,93 - 8,20	2,90 - 8,25
21	Attività artigianali di produzione beni specifici	4,50 - 8,91	4,00 - 8,10	4,00 - 8,11
22	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie, pub	45,67 - 78,97	29,93 - 90,55	29,93 - 90,50
23	Mense, birrerie, amburgherie	39,78 - 62,55	24,60 - 39,80	22,40 - 55,70

24	Bar, caffe, pasticceria	32,44 - 51,55	22,55 - 64,77	22,50 - 64,76
25	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari	16,55 - 22,67	13,72 - 21,55	13,70 - 21,50
26	Plurilicenze alimentari e/o miste	12,60 - 21,40	13,70 - 21,50	13,77 - 21,55
27	Ortofrutta, pescherie, fori e piante, pizza al taglio	58,76 - 92,56	38,90 - 98,96	38,93 - 98,90
28	Ipermercati di generi misti	12,82 - 22,45	13,51 - 18,20	14,53 - 23,98
29	Banchi di mercato genere alimentari	28,70 - 56,78	32,00 - 60,50	29,50 - 72,55
30	Discoteche, night club	8,56-15,68	6,80 - 16,83	6,80 - 16,80

TABELLA 4b
Intervalli di produzione kg/m^2 anno per l'attribuzione della parte variabile della tariffa alle utenze non domestiche

	Attività per comuni fino a 5000 abitanti	Kd Coefficiente di produzione kg/m^2 anno		
		NORD min - max	CENTRO min - max	SUD min - max
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto	2,60 - 4,20	2,93 - 5,62	2,54 - 4,55
2	Campeggi, distributori carburanti	5,51 - 6,55	5,95 - 7,20	3,83 - 6,50
3	Stabilimenti balneari	3,11 - 5,20	3,65 - 5,31	5,80 - 6,64
4	Esposizioni, autosaloni	2,50 - 3,55	1,95 - 4,16	2,97 - 4,55
5	Alberghi con ristorante	8,79 - 10,93	8,66 - 12,65	8,91 - 13,64
6	Alberghi senza ristorante	6,55 - 7,49	5,52 - 7,23	7,51 - 8,70
7	Case di cura e riposo	7,82- 8,19	7,88 - 8,20	7,80 - 10,54
8	Uffici, agenzie, studi professionali	8,21 - 9,30	6,48 - 9,25	7,89 - 9,26
9	Banche ed istituti di credito	4,50 - 4,78	4,10 - 4,52	3,90 - 5,51
10	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta, e altri beni durevoli	7,11 - 9,12	7,28 - 9,38	8,24 - 10,21
11	Edicola, farmacia, tabaccaio,	8,80 -	7,31 - 10,19	8,98 -

	plurilicenze	12,45		13,34
12	Attività artigianali tipo botteghe (falegname, idraulico, fabbro, elettricista, parrucchiere)	5,90 - 8,50	5,75 - 8,54	6,85 - 9,34
13	Carrozzeria, autofficina, elettrauto	7,55 - 9,48	7,82 - 10,10	7,98 - 12,75
14	Attività industriali con capannoni di produzione	3.50 - 7,50	3,57 - 7,50	3,62 - 7,53
15	Attività artigianali di produzione beni specifici	4,50 - 8,92	4,47 - 8,52	5,91 - 8,34
16	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie	39,67 - 60,88	42,56 - 78,93	48,74 - 71,99
17	Bar, caffe, pasticceria	29,82 - 51,47	32,52 - 62,31	38,50 - 55,61
18	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari	14,43 - 19,55	16,20 - 22,57	5,00 - 24,68
19	Plurilicenze alimentari e/o miste	12,59 - 21,41	9,60 - 20,35	18,80 - 26,55
20	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante	49,72 - 85,60	55,94 - 92,55	3,00 - 95,75
21	Discoteche, night club	8,56 - 13,45	8,51 - 13,42	8,95 - 15,43

5. Determinazione della tariffa nella fase transitoria

(abrogato dalla legge 23 dicembre 1999, n. 488 - Legge finanziaria 2000)

Alegato 2

Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani

Glossario:

AC = Altri Costi

Acc = Accantonamenti

Acc_n = Accantonamenti relativi all'anno di riferimento

Amm = Ammortamenti

Amm_n = Ammortamenti relativi all'anno di riferimento

ap = Attività produttiva

CARC = Costi Amministrativi dell'Accertamento, della Riscossione e del Contenzioso

CC = Costi Comuni imputabili alle attività sui RSU

CC_{n-1} = Costi comuni imputabili alle attività relative ai rifiuti urbani dell'anno precedente

CCD = Costi Comuni Diversi

CCON = Quota minima di incidenza del contributo CONAI

CG = Costi operativi di gestione

CG_{n-l} = Costi di gestione del ciclo dei servizi attinenti i rifiuti solidi urbani dell'anno precedente.

CGD = Costi di gestione del ciclo della raccolta differenziata

CGG = Costi Generali di Gestione

CGIND = Costi di gestione del ciclo dei servizi sui RSU indifferenziati

CRD = Costi di Raccolta Differenziata per materiale

CRT = Costi di Raccolta e Trasporto RSU

CSL = Costi Spazzamento e Lavaggio strade e piazze pubbliche

Ctapf = Totale dei costi fissi attribuibili alle utenze non domestiche

CTR = Costi di Trattamento e Riciclo (al netto dei proventi della vendita di materiale ed energia derivante da rifiuti)

CTS = Costi di Trattamento e Smaltimento RSU

Ctuf= Totale dei costi fissi attribuibili alle utenze domestiche

CU= costo unitario (£/kg)

CK = Costi d'uso del capitale

CK_n = Costi d'uso del capitale relativi all'anno di riferimento

F_n = Fattore correttivo in aumento per gli investimenti programmati e in riduzione per l'eventuale scostamento negativo ex-post, cioè riferito all'anno precedente, tra investimenti realizzati e investimenti programmati

I_n = Investimenti programmati nell'esercizio di riferimento

IP = Inflazione programmata

IP_n = Inflazione programmata per l'anno di riferimento

n = Numero dei componenti del nucleo familiare

N(n) = Numero totale delle utenze domestiche in funzione del numero dei componenti del nucleo familiare

Qapf = Quota unitaria parte variabile utenze non domestiche

Qtot = Quantità totale di rifiuti

Quf = Quota unitaria parte fissa utenze domestiche

Quv = Quota unitaria parte variabile utenze domestiche

R = Remunerazione del capitale investito

R_n = Remunerazione del capitale calibrata dal prodotto tra tasso di remunerazione r indicizzato all'andamento medio annuo del tasso dei titoli di Stato aumentato di 2 punti percentuali e capitale netto investito aumentato dei nuovi investimenti.

r_n =Tasso di remunerazione del capitale impiegato

S_{ap} = Superficie dei locali dove si svolge l'attività produttiva

S = Suerficie dell'abitazione (m^2)

S_{tot} (ap) = Superficie totale dei locali dove si svolge l'attività produttiva ap

S_{tot} (n) = Superficie totale delle utenze domestiche con n componenti del nucleo familiare

TFnd (ap, S_{ap}) = Quota fissa della tariffa per un'utenza non domestica di tipologia di attività produttiva ap e con una superficie pari a S_{ap}

TFd (n, S) = Quota fissa della tariffa per un'utenza domestica con n componenti il nucleo familiare e una superficie pari a S_{ap}

Tvnd (ap, S_{ap}) = Quota variabile della tariffa per un'utenza non domestica di tipologia di attività produttiva ap e con una superficie pari a S_{ap}

TVd= Quota variabile della tariffa per un'utenza domestica con n componenti il nucleo familiare

X = Traslazione minima sull'utenza dei guadagni di produttività dell'impresa

X_n = Recupero di produttività per l'anno di riferimento

Y = Traslazione minima sull'utenza dei benefici derivanti dalla riduzione dei costi di gestione della raccolta e smaltimento in ragione degli effetti di abbattimento della produzione attesa di RSU nei prossimi anni, ivi compresi i benefici derivanti dall'imputazione a carico di produttori ed utilizzatori dei costi relativi ai rifiuti di imballaggio secondari e terziari e dall'evitato costo di smaltimento per effetto della raccolta differenziata.

K = Coefficiente di incremento del totale delle entrate tariffarie determinato in maniera da garantire nell'arco della durata della fase di transizione la completa copertura del costi del servizio attraverso una crescita graduale.

Ka (n) = Coefficiente di adattamento che tiene conto della reale distribuzione delle superfici degli immobili in funzione del numero di componenti del nucleo familiare costituente la singola utenza

Kb (n) = Coefficiente proporzionale di produttività per utenza domestica in funzione del numero dei componenti del nucleo familiare costituente la singola utenza

Kc (ap) = Coefficiente potenziale di produzione

Kd (ap) = Coefficiente di produzione in kg/m^2 anno

KN_{n-1} = Capitale netto contabilizzato dell'esercizio precedente (immobilizzazioni nette)

T = Tariffa

T_0 = TARSU iscritta a ruolo per il 1999 (depurata dalle addizionali)

T_1 = entrate tariffarie del primo anno

Tn = totale entrate tariffarie di riferimento

TF = Tariffa Fissa

TV = Tariffa Variabile

Formule:
Tariffa di riferimento: rappresenta l'insieme dei criteri e delle condizioni cui l'Ente locale deve attenersi nel determinare la tariffa. La tariffa di riferimento deve coprire tutti i costi afferenti al servizio di gestione dei rifiuti urbani ed è cosi costituita:

$$T_n = (CG + CC)_{n-1} (1+ IP_n - X_n) + CK_n \textit{ (1)}$$

CK = Costi d'Uso del Capitale - comprendono tre sottocategorie: Ammortamenti (Amm), Accantonamenti (Acc.) e Remunerazione del capitale investito (R).

$CK_n = Amm_n + Acc_n + R_n$ *(2)*

Remunerazione del capitale:

$R_n = r_n (KN_{n-1} + I_n + F_n)$ *(3)*

Suddivisione della tariffa in parte fissa e parte variabile. La Tariffa si compone di due parti:

T = TF + TV *(4)*

La parte fissa TF comprende:

TF = CSL + CARC + CGG + CCD + AC + CK *(5)*

La parte variabile TV dipende dai quantitativi di rifiuti prodotti dalla singola utenza.

TV = CRT + CTS + CRD + CTR *(6)*

La quota fissa della tariffa per le utenze domestiche si ottiene:

TFd(n, S) = Quf • S • Ka(n) *(7)*

Quf = Ctuf/ $_n S_{tot}$ (n) • Ka (n) *(8)*

La quota variabile della tariffa per le utenze domestiche si ottiene:

$TVd = Quv \bullet Kb(n) \bullet Cu$ *(9)*

$Quv = Qtot / \sum_{n} N(n) \bullet Kb(n)$ *(10)*

La quota fissa della tariffa per le utenze non domestiche si ottiene:

$TFnd(ap, S_{ap}) = Qapf \bullet S_{ap}(ap) \bullet Kc(ap)$ *(11)*

$Qapf = Ctapf / \sum_{ap} S_{tot}(ap) \bullet Kc(ap)$ *(12)*

La quota variabile della tariffa per le utenze non domestiche si ottiene:

$TVnd(ap, S_{ap}) = Cu \bullet S_{ap}(ap) \bullet Kd(ap)$ *(13)*

La tariffa per il primo anno di applicazione e nell'eventuale fase transitoria è determinata come segue:

$T_1 = T_0 (1 + IP - X - Y - CCON + K)$ *(14)*