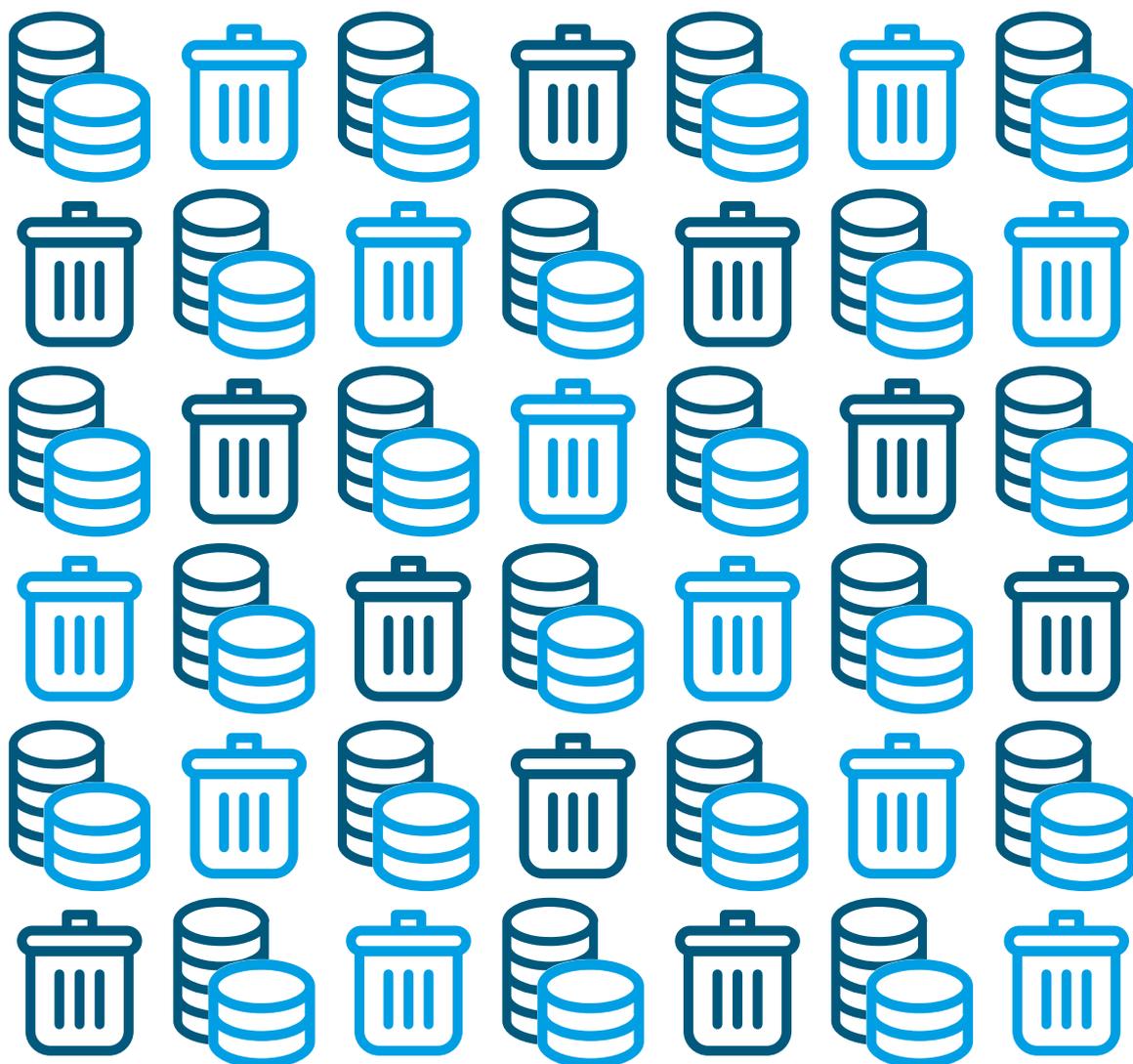


Vademecum TARI

Disciplina, gestione e accertamento





Responsabile di Progetto e supervisione:
Andrea Ferri (IFEL)

Coordinamento tecnico e cura:
Alessandro Canzoneri (IFEL)

Autore:
Alessandra Marchi (Unione Comuni Modenesi Area Nord)

Il presente elaborato rientra tra le attività del “Progetto Riscossione”, previsto dalla convenzione stipulata tra IFEL, il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell’Economia e delle Finanze, la Ragioneria Generale dello Stato e la Direzione Centrale per la Finanza Locale del Ministero dell’Interno, in attuazione dell’art. 57 del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito con legge n. 157/2019.

Progetto grafico:
Pasquale Cimaroli, Claudia Pacelli
cpalquadrato.it

Indice

Premessa / 5

Capitolo 1. Elementi di base

- 1.1 Introduzione alla Tari / 9
- 1.2 I principali riferimenti normativi / 11
- 1.3. Il presupposto del tributo e i soggetti passivi / 14
- 1.4. Locali ed aree scoperte oggetto di imposizione / 18
- 1.5 Casi Particolari / 19
- 1.6. La base imponibile Tari / 24
- 1.7. Riduzioni agevolazioni ed esenzioni / 27
- 1.8 Onere della prova / 30
- 1.9. Il regolamento / 32

Capitolo 2. Concetti base di gestione e classificazione dei rifiuti

- 2.1 Definizione e gestione dei rifiuti / 39
- 2.2 Gestione dei rifiuti / 48
- 2.3 Rifiuti da imballaggio / 55
- 2.4 Locali soggetti ad esenzione: tariffa fissa e variabile, quale applicare? / 57

Capitolo 3. Il PEF e tariffe

- 3.1 Le Tariffe Tari - Principi generali / 63
- 3.2 Tariffa corrispettiva / 70
- 3.2 Il PEF / 72
- 3.3 Termini e Modalità per l'approvazione / 76
- 3.4 Obblighi di pubblicazione / 78

Capitolo 4. La Tari ordinaria

- 4.1 Modalità organizzative: gestione interna o esterna / 85
- 4.2 La dichiarazione Tari / 86
- 4.3 ESEMPI di dichiarazioni tari / 90
- 4.4 Modalità di riscossione della Tari / 95
- 4.5 Contributo Tefa / 97
- 4.6 Le nuove componenti perequative / 99
- 4.7 Esempi di modelli di riscossione Tari e Tariffa Corrispettiva / 102
- 4.8 La gestione degli incassi / 106

Capitolo 5. L'attività di accertamento. Fasi propedeutiche

- 5.1 L'accertamento premesse / 111
- 5.2 Nomina del funzionario responsabile del tributo / 113
- 5.3 Regolamento / 114
- 5.4 Firma degli atti / 115
- 5.5 Scelta del software adeguato / 116
- 5.6 Banche dati fruibili interne / 118
- 5.7 Banche dati fruibili esterne / 120
- 5.8 Banche dati per la riscossione coattiva / 131

Capitolo 6. L'attività di accertamento

- 6.1 Atti di accertamento ed attività di controllo / 139
- 6.2 Atti di accertamento dopo la Legge di bilancio 2020 / 143
- 6.3 Atti di accertamento dopo le modifiche allo Statuto dei diritti del Contribuente / 149
- 6.4 Atti di accertamento e irrogazione della sanzione / 158
- 6.5 Disposizioni valide per le violazioni commesse dal 01/09/2024 / 158
- 6.6 Ravvedimento operoso / 161

Capitolo 7. L'attività di accertamento aspetti pratici

- 7.1 Atti di accertamento. Iter procedurali / 167
- 7.2 Omessi parziali versamenti / 168
- 7.3 Omessa denuncia / 171
- 7.4 Invio del questionario / 174
- 7.5 Conclusione / 176



Premessa

La gestione della TARI rappresenta, per i Comuni italiani, una delle sfide più complesse e delicate nell'ambito della fiscalità locale. La natura peculiare di tale prelievo – strettamente connesso agli oneri del servizio rifiuti – le continue evoluzioni normative e regolatorie, nonché l'eterogeneità delle situazioni applicative, rendono indispensabile un costante aggiornamento e il continuo affinamento degli strumenti gestionali e di controllo a disposizione degli uffici.

Il *Vademecum per la gestione e l'accertamento della TARI*, elaborato nell'ambito delle attività del **"Progetto Riscossione"** condotto da IFEL, rappresenta un tentativo di rispondere a tali esigenze, offrendo agli operatori uno strumento in grado di coniugare il rigore dell'analisi normativa con l'illustrazione di casi pratici, i richiami alla giurisprudenza più recente e alcune indicazioni gestionali utili a garantire una corretta ed efficace gestione dell'intero ciclo di riscossione della TARI.

Un'attenzione particolare, nell'ambito del *Vademecum*, è dedicata al tema dell'**accertamento**, fase cruciale non solo per assicurare l'equità del prelievo, ma anche per garantire la stabilità degli equilibri finanziari comunali. Da questo punto di vista, anche percentuali non particolarmente elevate di mancata riscossione della TARI, se protratte per più anni, possono costituire un elemento prodromico di situazioni di sofferenza finanziaria che, se non adeguatamente affrontate, rischiano di evolvere in condizioni di crisi conclamata. L'obbligo di integrale copertura dei costi del servizio impone quindi una gestione puntuale delle entrate TARI, nella quale assume rilievo centrale la capacità di individuare tempestivamente gli omessi pagamenti e le posizioni non dichiarate, nonché il corretto dimensionamento del Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE).

Inoltre, la pubblicazione del *Vademecum* vuole rappresentare per operatori, funzionari e responsabili un'occasione per consolidare la conoscenza del quadro normativo entro cui sono chiamati ad agire, ma anche per avviare una riflessione sulle opportunità di revisione delle modalità e degli strumenti gestionali volti a rendere più efficace l'attività di riscossione.

La gestione delle entrate richiede ormai un approccio integrato, capace di coniugare conoscenze tecniche e competenze “manageriali” necessarie a disegnare e, ove opportuno, riorganizzare i processi interni, sia sul versante dell’attività di controllo sia per ciò che riguarda la gestione ordinaria.

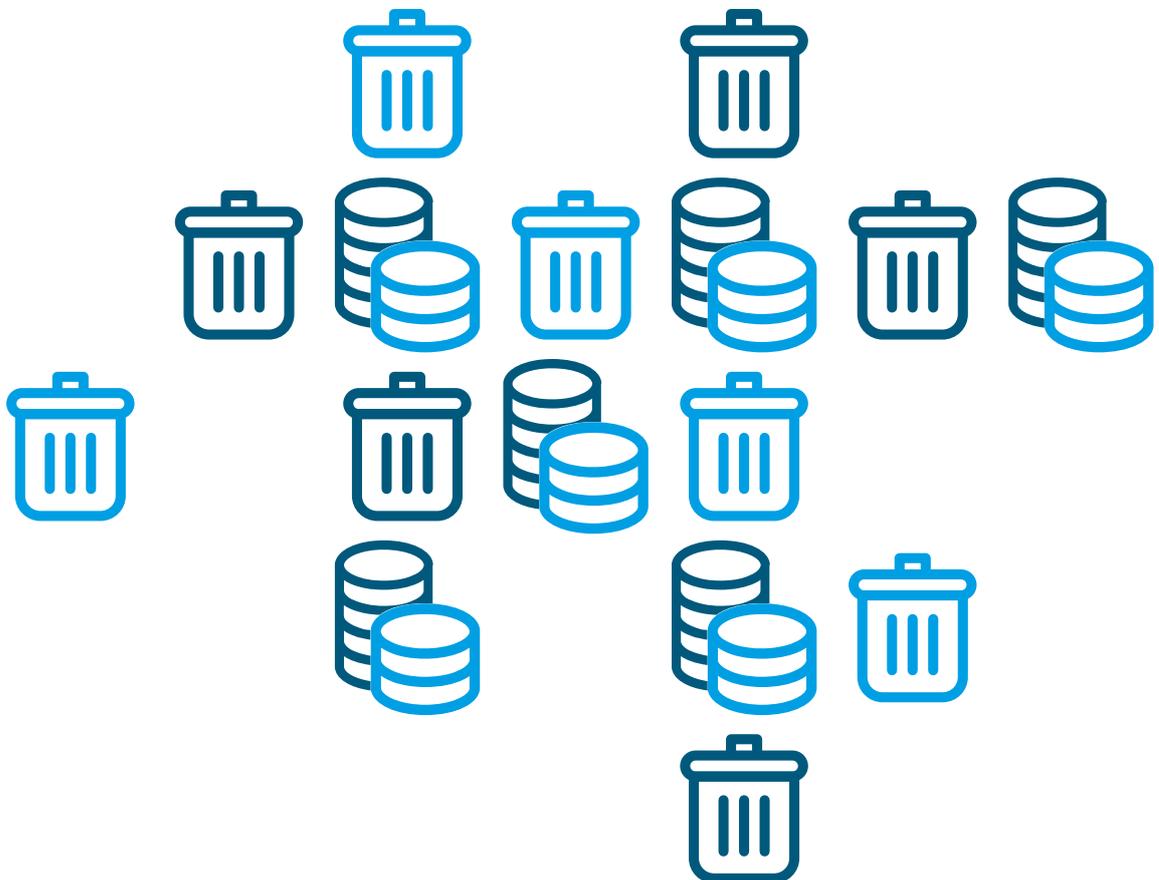
In tale prospettiva, risulta prioritario creare le condizioni che favoriscano l’adempimento spontaneo – e, se necessario, quello sollecitato – da parte dei contribuenti. Il rafforzamento del rapporto collaborativo con i cittadini, anche mediante attività di promozione della *compliance*, rappresenta una leva strategica essenziale che consente, da un lato, di garantire la tempestiva disponibilità delle risorse finanziarie necessarie a sostenere i costi del servizio e, dall’altro, di ridurre il ricorso a procedure di accertamento più onerose e talvolta dall’esito incerto.

L’esigenza di una maggiore attenzione alla definizione dei processi gestionali emerge anche dalle recenti innovazioni normative sullo “Statuto dei diritti del contribuente”, che richiedono di riconsiderare le modalità e i processi di controllo nei casi in cui sia previsto il contraddittorio preventivo, così da coniugare tempestività ed efficacia dell’azione di accertamento con il pieno rispetto delle garanzie procedimentali.

Con questo spirito, il *Vademecum* si colloca nell’ambito delle attività previste dal “**Progetto Riscossione**”, che si caratterizza per la messa a disposizione dei Comuni di strumenti operativi, iniziative formative, attività di supporto e accompagnamento, che si uniscono alle occasioni di lavoro e confronto istituzionale nelle quali IFEL è quotidianamente impegnata.

Capitolo 1

Elementi di base





1.1 Introduzione alla Tari

La Tassa rifiuti (TARI) è stata introdotta dalla Legge di stabilità 2014 ed è entrata in vigore a partire dal 01 gennaio dello stesso anno.

Nasce inizialmente come parte integrante della nuova “Imposta Unica Comunale”, meglio conosciuta con il suo acronimo “IUC”.

La IUC si componeva di tre elementi: l’Imposta Municipale Propria (IMU), il cui presupposto impositivo è il possesso di immobili, la Tassa sui Servizi Indivisibili (Tasi), e la Tari le quali hanno entrambe come presupposto impositivo l’erogazione e la fruizione, da parte del soggetto destinatario, di alcuni servizi erogati dall’Ente. La IUC viene poi soppressa nel 2019 con l’approvazione della L.160/2019, con la quale è stata disposta l’abrogazione della Tasi, è stata introdotta la “Nuova Imu”, e mantenuta intatta la disciplina della Tari, la quale ad oggi, resta pienamente in vigore.

Il prelievo TARI è rivolto al finanziamento ed alla copertura di tutti i costi relativi al servizio di raccolta, di gestione e di smaltimento dei rifiuti urbani. Il costo del servizio viene posto interamente a carico dei soggetti utilizzatori di immobili, a qualunque uso adibiti, con alcune eccezioni previste dalla normativa di riferimento.

Lo scopo perseguito dal legislatore con l’introduzione nel 2014 della Tari, era quello di mettere un po’ d’ordine nell’intera disciplina del prelievo sui rifiuti che, nel corso degli anni di applicazione aveva evidenziato delle criticità spesso ricollegabili a difficoltà nell’interpretazione e nell’applicazione delle norme di riferimento ai casi pratici che via via si presentavano nella quotidianità degli operatori, ed anche per imporre ai comuni un obbligo di copertura integrale dei costi del servizio di gestione dei rifiuti.

La disciplina sul prelievo per il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti urbani ed assimilati ha subito numerose modifiche nel corso degli anni, partendo dalla vecchia Tassa sui rifiuti solidi urbani (Tarsu), passando alla Tariffa di Igiene ambientale (TIA), nella doppia versione Tia1 e Tia2, al I Tributo Comunale sui Rifiuti e sui Servizi (TARES), applicato dagli Enti solo per l'anno 2013, ed infine alla TARI.

Ai Comuni, inoltre, è anche consentito di scegliere se applicare una tariffa corrispettiva in luogo del tributo, solo però se si dispone di sistemi di misurazione puntuale dei rifiuti prodotti e conferiti nel sistema, quanto meno con riferimento ai rifiuti indifferenziati.

La situazione quindi fino al 2013, si presentava piuttosto variegata e di difficile gestione; da qui emerse la necessità di porre ordine alla disciplina del prelievo sui rifiuti con lo scopo di uniformare a livello nazionale l'intero sistema.

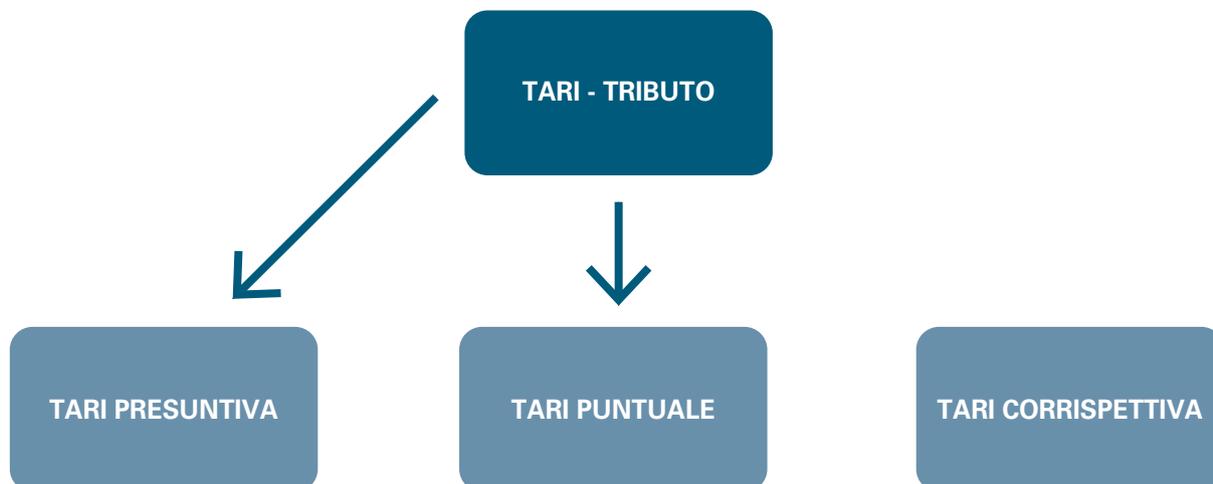
Nel 2014 nasce la Tari con l'obiettivo di sostituire tutte le tipologie di prelievo precedentemente in vigore. La Tari è ad oggi l'unico prelievo di natura tributaria vigente per la copertura del costo del servizio di gestione dei rifiuti, anche se variamente applicata dai comuni

E' ancora valida la facoltà per i Comuni di applicare la Tariffa Puntuale, avente anch'essa natura tributaria, o di optare per la Tariffa corrispettiva, sempre a condizione che si disponga di strumenti e di sistemi strutturati per la misurazione puntuale dei rifiuti conferiti al pubblico servizio ed inoltre, a condizione che la scelta sia effettuata in maniera espressa attraverso un atto amministrativo (delibera) , di competenza del Consiglio Comunale all'interno della quale motivare la propria scelta.

Tra tutti i tributi comunali la Tari è sicuramente, nonostante le modifiche normative intervenute nel corso degli anni, un tributo che ha una complessa gestione sia, per come si vedrà in seguito, per i numerosi soggetti coinvolti in alcune fasi della determinazione del tributo (ad esempio in fase di approvazione delle Tariffe), sia per il presupposto di applicazione basato sul difficile concetto di "presunzione" e di "potenzialità" nella determinazione dei rifiuti prodotti. Le complicazioni si accentuano ulteriormente se si fa riferimento alla fase accertativa. Infatti difficoltà nel recupero del dovuto possono derivare dalla rapidità con la quale cambiano i presupposti di imposta o i soggetti passivi; basti pensare ad esempio alle modifiche di superficie delle aree scoperte operative che possono variare periodicamente in base al loro utilizzo e che rendono incerta la superficie assoggettabile periodicamente ad imposizione, oppure al caso di fabbricati ad uso abitativo soggetti a continui cambi degli occupanti spesso non dichiarati o ai cambi di residenza non comunicati.

Vedremo quindi quali possono essere le strategie di supporto agli uffici nella gestione del tributo e delle sue criticità.

Le forme di prelievo valide ad oggi:



TARI PRESUNTIVA

Ha natura tributaria - calcola il dovuto sulla base di varie presunzioni di capacità di produzione dei rifiuti sia per utenze domestiche che non domestiche.

TARI PUNTUALE

Ha natura tributaria - necessita di sistemi di misurazione puntuale del rifiuto prodotto.

TARIFFA CORRISPETTIVA

Non ha natura tributaria, ma patrimoniale e si calcola in funzione del rifiuto prodotto.

1.2 I principali riferimenti normativi

Tralasciando le norme che hanno disciplinato il prelievo sui rifiuti fino all'anno 2013, in questo paragrafo si vogliono elencare, in modo sintetico e sicuramente non esaustivo, i principali riferimenti normativi che disciplinano il prelievo ordinario sui rifiuti dal 2014 ad oggi, e i principali riferimenti che guidano l'attività di controllo e di recupero dell'evasione attualmente vigenti.

La norma cardine che ha introdotto la Tari e che ancora ad oggi ne disciplina l'applicazione, è la **legge n. 147 del 27 dicembre 2013**, (Legge di stabilità per l'anno 2014) che ha disposto, attraverso i suoi commi, l'abrogazione di tutti i prelievi precedentemente in vigore, in favore della sola TARI.

La Legge 147/2013, che si compone di un solo articolo, nei commi dal 639 al 668, fissa i fondamenti per la gestione del nuovo tributo, definendo dettagliatamente i presupposti del tributo, soggetti passivi, esenzioni, riduzioni. La stessa Legge rimanda, per la determinazione delle Tariffe applicabili alle varie fattispecie imponibili, e per la definizione del concetto di rifiuto, al **Decreto del Presidente della Repubblica del 27 aprile 1999 n.158/99**, lasciando comunque la possibilità di utilizzare criteri alternativi al metodo normalizzato ivi compresa la possibilità di determinare le tariffe con il metodo presuntivo Tarsu, che non valorizza il numero degli occupanti.

Il DPR sopracitato si occupa di definire i criteri e le condizioni per determinare le tariffe annuali, fissa le voci di costo che contribuiscono a determinare il costo complessivo del servizio, definisce inoltre le regole da applicare per il calcolo delle tariffe in modo che sia garantita la copertura integrale dei costi inseriti nel piano economico finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani (PEF).

La Tari ha natura Tributaria, sia perché deriva e ricalca la Tarsu e poi la Tares in molte sue componenti, sia perché lo definisce la norma stessa qualificandola come "Tassa". La sua debenza non è strettamente collegata alla fruizione del servizio, in quanto in taluni casi è dovuta anche in assenza della prestazione, ma per il solo fatto di essere nelle condizioni di poter accedere ed usufruire di un servizio (il servizio di raccolta dei rifiuti). Quello che rileva è solo la "susceptibilità" alla produzione di rifiuti.

Chiarire la natura della Tari è di fondamentale importanza per capire quali norme devono essere applicate in fase di gestione ordinaria, controllo e accertamento, riscossione e contenzioso.

Nell'ambito della gestione ordinaria del tributo, trova applicazione il **D.Lgs 446 del 15 dicembre 1997**, che consente all'Ente, mediante disposizioni di natura regolamentare, di integrare la disciplina specifica della Tari con norme che prevedano, ad esempio, l'inserimento nei regolamenti di ulteriori esenzioni e riduzioni rispetto a quelle previste dalla norma generale di riferimento (L.147/2013).

Con riferimento all'attività di accertamento per mancato o parziale versamento, o di omissioni e irregolarità in fase dichiarativa, essendo la Tari un'entrata di natura tributaria, trovano invece applicazione tutte le norme applicabili in fase accertativa valide anche per gli altri tributi locali, come ad esempio la **Legge del 27 dicembre 2006 n 296/2006 - art. 1 - commi dal 161 al 170** - che disciplina i tempi e i modi per esercitare il potere di controllo dell'Ente su dichiarazioni e versamenti dei soggetti passivi, termini per la notifica di atti accertamento, il contenuto indispensabile per la legittimità dell'atto, le modalità di pagamento, la regolarizzazione dei versamenti.

In caso di contestazioni degli accertamenti emessi, sono applicabili interamente le norme del **D.Lgs 546 del 31 dicembre 1992** in materia di contenzioso tributario, mentre per l'applicazione delle sanzioni riferibili alle varie tipologie di violazione commesse il rimando espresso è ai **decreti legislativi 471-472 del 1997** (sistema sanzionatorio).

Un cambiamento epocale si è avuto con l'entrata in vigore della **Legge n. 160 del 27 dicembre 2019** e, nello specifico, quanto disciplinato dettagliatamente nei commi dal 792 al 814.

Con questa norma, valida sia per le entrate tributarie, sia per quelle patrimoniali, si è rivoluzionato completamente il processo di accertamento degli Enti impositori, prevedendo il superamento del "tradizionale atto di accertamento" utilizzato degli enti fino a quel momento in favore dell'innovativo "atto di accertamento esecutivo". Attraverso questo strumento si è potenziata la capacità di riscossione dell'Ente Locale consentendo di ridurre drasticamente i tempi di intervento per intra-

prendere la riscossione coattiva e per l'attivazione delle azioni esecutive e cautelari, ancora ad oggi disciplinate **dal Decreto del Presidente della Repubblica n.602 /1973 e dal Regio Decreto n.639/1910.**

Alcune modifiche rilevanti sono state introdotte con il D.Lgs 116/2020, entrato in vigore da gennaio 2021, con il quale si sono recepite nel nostro ordinamento norme di natura comunitaria e prevedendo la soppressione della categoria dei "rifiuti speciali assimilati agli urbani" presenti invece nei regolamenti comunali di tutti i Comuni fino al 2019.

Con il D.Lgs 116/2020, oltre all'eliminazione della categoria dei rifiuti assimilati, si è prevista la possibilità per le utenze non domestiche di non ricorrere più al servizio pubblico di raccolta, ma di provvedere allo smaltimento dei propri rifiuti in via autonoma, ricorrendo a ditte specializzate e previa comunicazione al gestore del servizio o al comune interessato.

Le novità per gli uffici Tributi proseguono anche nel corso del 2023 con l'approvazione della **legge 111 del 9 agosto 2023**, recante "Delega al Governo per la revisione del sistema tributario" che si è in parte concretizzata attraverso la successiva emissione dei **decreti legislativi n. 218-219-220 del 2023**, in vigore da gennaio 2024, che hanno portato modifiche rilevanti alle norme applicate dai comuni, e che disciplinano il contenzioso (D.Lgs 546/92), lo Statuto del Contribuente (L.212/2000), imponendo così l'adozione di nuovi processi operativi orientati, come richiesto dalle nuove disposizioni, a garantire maggiori tutele ai contribuenti che adottano comportamenti collaborativi, finalizzati ad incentivare la riscossione in forma bonaria delle entrate dell'Ente.

Quest'ultimo intervento normativo ha cambiato completamente, a partire dal 2024, l'approccio che i Comuni devono tenere nei confronti dei contribuenti, e comporterà dirompenti novità nei processi operativi degli uffici entrate. Nel rispetto delle nuove norme, l'attività di emissione di atti ne risulterà più appesantita, comportando anche un allungamento dei tempi per la notifica degli atti, specialmente quelli relativi all'attività di controllo ed accertamento. Conseguenze si avranno anche nell'eventuale fase di gestione del contenzioso tributario, visto che le novità normative interessano anche questa sfera, soprattutto con riferimento al divieto di integrazione dei mezzi di prova a supporto della pretesa tributaria.

Il quadro normativo è ulteriormente ampliato e reso complesso dai numerosi interventi deliberativi dell'Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente (ARERA) la quale svolge attività di regolazione e controllo nei settori dell'energia elettrica, del gas naturale, dei servizi idrici, e da alcuni anni anche nel ciclo dei rifiuti. ARERA con diverse deliberazioni e determinazioni, è intervenuta sulla regolazione della gestione del servizio con effetti importanti sui comportamenti che i comuni e i gestori devono rispettare nell'erogazione e nell'intera gestione del servizio. L'Autorità è infatti intervenuta in diversi ambiti, dalla classificazione dei costi inseribili dei Piani finanziari, ai documenti di riscossione, alla gestione dei rifiuti, alle indagini conoscitive, alla qualità dei servizi erogati, ecc. con numerose ripercussioni sugli adempimenti che gli enti devono poi rispettare.

Tra le principali, si ricordano la **delibera 443/2019** per la determinazione dei costi da includere e classificare nel PEF e il metodo tariffario dei rifiuti applicabile per il periodo regolatorio 2018-

2019, la **delibera 444/2019** disciplinante gli obblighi di trasparenza, del servizio di gestione e nei rapporti con l'utenza, i documenti di riscossione, la delibera **363/2021** per il passaggio ad un nuovo metodo tariffario (MTR-2) e la delibera **15/2022** che ha integrato la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti comportando non poche novità ed adempimenti per i comuni e per i gestori dei servizi.

Si vedrà poi nel dettaglio dei paragrafi seguenti il contenuto delle principali novità di maggior interesse.

1.3 Il presupposto del tributo e i soggetti passivi

Fatta una breve panoramica sulle principali norme di riferimento che disciplinano il prelievo sui rifiuti, vediamo ora quali sono gli elementi determinanti sui quali si fonda il presupposto per il prelievo.

Per presupposto del tributo si intende quell'evento al verificarsi del quale sorge l'obbligazione tributaria in capo ad un soggetto.

La L. 147/2013, ai commi 641-642, riconduce il presupposto impositivo della Tari o della Tariffa corrispettiva, "al possesso o detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Sono escluse dalla tari le aree scoperte pertinenziali o accessorie ai locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'art. 1177 del codice civile che non siano detenute o occupate in via esclusiva".

Proviamo a chiarire, da un punto di vista applicativo, che cosa si intende per ognuno degli elementi chiave richiamati nella norma di riferimento, in modo da definire in quali casi il tributo è dovuto, e quali sono i soggetti tenuti al versamento.

I concetti di "possesso e detenzione" derivano direttamente dalle disposizioni contenute nel codice civile. Per "possesso", si intende il potere esercitabile su una cosa derivante dalla titolarità di un diritto reale, come ad esempio il diritto di proprietà, usufrutto, abitazione, ecc.; per "detenzione" la materiale disponibilità del bene derivante da un titolo differente dal possesso, come ad esempio, da un contratto di locazione o di comodato d'uso.

Affinché sorga l'obbligazione tributaria non è però sufficiente detenere o possedere un immobile o un'area, ma questi devono essere "suscettibili di produrre rifiuti", dove per suscettibilità si intende la capacità intrinseca dell'immobile per la sua natura, per l'uso a cui è destinato o per le condizioni in cui si trova, di produrre rifiuti. Ad esempio un immobile o un'area in cui la presenza umana è preclusa perché oggettivamente inaccessibile per svariate cause, quali ad esempio potrebbe essere una situazione di inagibilità o di abbandono, non saranno in grado per loro natura di produrre rifiuti, mentre ad esempio una centrale termica sarà esclusa dalla tassazione in quan-

to destinata ad un uso non suscettibile di produrre rifiuti; un'abitazione priva di allacci e arredi non sarà suscettibile di produrre rifiuti in quanto per le condizioni in cui si trova non può essere considerata utilizzabile come abitazione e quindi produttiva di rifiuti.

Il concetto di suscettibilità, è quindi del tutto indipendente dal fatto che l'utente utilizzi o meno il servizio di raccolta, ma è sufficiente che il servizio sia istituito nel comune e che l'utente possa in qualunque momento accedervi liberamente.

Di recente la Corte di Cassazione con sentenza n. 16138/2024 ha chiarito l'obbligo del pagamento della Tari in tutti i casi in cui, un immobile o un'area, sia ritenuta idonea alla produzione di rifiuti indipendentemente dalla reale ed effettiva produzione degli stessi.

Potenzialmente tutti gli immobili o le aree, anche se non utilizzati, se idonei all'uso, sono in grado di produrre rifiuti; eventuali condizioni e cause che incidono sulla capacità di produrre rifiuti devono essere oggettivamente provate dal destinatario dell'obbligazione tributaria, sul quale ricade **l'onere di provare** e documentare l'effettiva incapacità di produrre rifiuti oppure di produrli in modo limitato nel tempo o nella quantità (ad esempio, un'abitazione ad uso stagionale).

Il presupposto impositivo nasce sempre in un momento specifico che può essere ricondotto, per gli immobili ad uso abitativo, al momento in cui l'immobile è provvisto anche di un solo allaccio ai servizi pubblici (acqua-luce-gas) o provvisto di arredi, mentre per gli immobili ad uso diverso dall'abitativo è necessaria la presenza di impianti, di macchinari o comunque di un titolo autorizzativo che consenta l'esercizio dell'attività nel locale. Risulta quindi molto importante definire, all'interno del regolamento comunale che disciplina la Tari o la Tariffa Corrispettiva il momento in cui sorge o cessa il presupposto della tassazione e come dichiararlo, in quali tempi e modi, al fine di prevenire eventuali contestazioni in fase accertativa.

Il comma 642 definisce invece i soggetti passivi: "la Tari è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. In caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria."

Il soggetto passivo è generalmente riconducibile ad una persona fisica o giuridica che in virtù di un titolo, possesso o detenzione, si trova nella situazione di poter utilizzare l'immobile o l'area. Sempre con riferimento ai soggetti passivi, la norma specifica che nel caso in cui un locale sia posseduto o detenuto da più soggetti, questi sono responsabili "in solido" dell'obbligazione tributaria. Questo significa che l'ente impositore potrà chiedere il pagamento di quanto dovuto interamente ad uno solo dei soggetti, in quanto ciascuno di essi è responsabile in solido dell'intera e dell'unica obbligazione tributaria, fatto salvo poi il diritto di rivalsa tra i singoli soggetti debitori. Ad esempio nel caso di un'abitazione occupata da più componenti della stessa famiglia l'obbligo del pagamento del tributo può essere richiesto per intero, da parte dell'ente, ad uno qualsiasi degli occupanti.

Un caso particolare di soggettività passiva è rappresentato dal caso di detenzione breve dell'immobile, ovvero in caso di detenzione di durata non superiore a sei mesi: in questo caso si verifica una traslazione della soggettività tale per cui la tassa non sarà dovuta dall'utilizzatore, ma resta esclusivamente in capo al possessore (comma 643). Ad esempio nel caso di un immobile in località turistica, locato per i mesi estivi, l'obbligo al pagamento della Tari sarà per intero in capo al locatore.

Altro caso particolare di soggettività passiva, che esula dalla regola generale, è il caso dei locali in multiproprietà e di centri commerciali integrati: il soggetto che gestisce i servizi comuni, è anche responsabile del versamento della TARI dovuta per tutti i locali e le aree scoperte di uso comune e per i locali e le aree scoperte in uso esclusivo ai singoli possessori o detentori; fermo restando nei confronti di questi ultimi gli altri obblighi o diritti derivanti dal rapporto tributario riguardante i locali e le aree in uso esclusivo. (comma 644). Sarà inoltre compito dello stesso soggetto passivo adempiere agli obblighi dichiarativi.

La norma nel disciplinare i soggetti passivi, non fa alcun riferimento al soggetto attivo, ma considerato che il "Comune" è il soggetto al quale compete la deliberazione delle tariffe, l'approvazione del regolamento, per previsione normativa anche il servizio di gestione dei rifiuti, ne consegue che il soggetto attivo non può che essere individuato nel Comune.

Un problema derivante dalla mancata esplicitazione del soggetto attivo potrebbe verificarsi nel caso di immobili situati a cavallo tra due Comuni. In tal caso si potrebbe prevedere una disciplina specifica delle situazioni dubbie con regolamento. Ad esempio si potrebbe regolamentare, che il soggetto attivo sia il comune che materialmente si occupa del servizio di raccolta e quindi che sostiene il costo per quello specifico fabbricato, oppure si potrebbe optare per una suddivisione delle superfici tra Comuni interessati dal fabbricato. Alcuni regolamenti comunali fanno riferimento al criterio della superficie, altri tengono conto dell'ingresso dell'immobile; ovviamente si tratta di situazione che vanno coordinate tra i comuni contermini, al fine di evitare duplicazioni nel prelievo.

Ci sono situazioni in cui i locali o le aree non sono di fatto ritenute potenzialmente produttive di rifiuti e pertanto dovranno essere ritenute esenti.

A titolo esemplificativo, ma non esaustivo, si riporta brevemente un elenco di locali e aree che per natura, uso o condizione non sono oggettivamente suscettibili di produrre rifiuti e quindi esclusi dalla Tari:

- i locali e le aree scoperte per i quali non sussiste l'obbligo dell'ordinario conferimento dei rifiuti urbani al servizio di gestione integrata dei rifiuti per effetto di specifiche previsioni legislative o regolamentari, di ordinanze in materia sanitaria, ambientale o di protezione civile, ovvero di accordi internazionali riguardanti organi di Stato esteri;
- le aree e le superfici occupate da cantieri edili, ad esclusione dei locali adibiti ad ufficio di cantiere, mense, spogliatoi e servizi, ed altresì delle superfici ove sono prodotti rifiuti urbani;
- le aree delle unità immobiliari adibite a culto, limitatamente alle zone ove vengono officiate le funzioni religiose;

- le centrali termiche e locali riservati ad impianti tecnologici, quali cabine elettriche, vani ascensori, celle frigorifere, locali di essiccazione e stagionatura senza lavorazione, silos e simili, ove non si abbia, di regola, presenza umana;
- le superfici di impianti sportivi e palestre riservate e di fatto utilizzate esclusivamente dai praticanti l'attività sportiva; sono invece assoggettate le aree adibite a spogliatoi, servizi igienici, uffici, biglietterie, punti di ristoro e comunque ogni area destinata al pubblico;
- per i distributori di carburante, le aree non utilizzate o inutilizzabili in quanto intercluse da stabile recinzione visibile, le aree su cui insiste l'impianto di lavaggio degli automezzi, le aree visibilmente adibite all'accesso e all'uscita dei veicoli dall'area di servizio e dal lavaggio, mentre sono soggetti alla TARI i locali adibiti a magazzini, uffici, nonché l'area di proiezione al suolo della pensilina ovvero, in mancanza, la superficie convenzionale calcolata sulla base di 20 metri quadrati per colonna di erogazione;
- le aree delle utenze non domestiche se adibite esclusivamente ad aree di accesso, manovra e movimentazione dei mezzi e le aree adibite in via esclusiva alla sosta gratuita dei veicoli;
- le superfici delle strutture sanitarie, anche veterinarie, pubbliche e private, secondo quanto previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 15 luglio 2003, n. 254;
- i locali adibiti a ripostigli, stenditoi, solai, lavanderie, soffitte, cantine e sottotetti di civile abitazione sino ad una determinata altezza, nonché balconi e terrazze di utenze domestiche purché non chiusi su almeno tre lati verso l'esterno;
- unità immobiliari per le quali sono state rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni per restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, limitatamente al periodo di validità del provvedimento, purché effettivamente non utilizzate;
- fabbricati danneggiati, non agibili e non abitabili, purché tale circostanza sia confermata da idonea documentazione;
- aree non utilizzate, né utilizzabili, perché impraticabili o escluse dall'uso (tipo le aree abbandonate);
- utenze domestiche prive di arredo, di contratti di fornitura di servizi in rete;
- locali privi di tutte le utenze attive di servizi di rete (gas, acqua, energia elettrica, ecc.), non arredati e in relazione ai quali non risultano rilasciati atti di assenso o autorizzazioni per l'esercizio di attività;
- locali per impianti tecnologici (cabine ascensore, cabine elettriche, centrali termiche, silos, locali di essiccazione e stagionatura senza lavorazioni, legnaie, fienili e analoghi depositi agricoli) e comunque locali che presentano una sporadica presenza umana;

Ogni locale o area dovranno essere sottoposti ad una attenta valutazione sulla base di quanto riportato nel regolamento e soprattutto sulla base della sua potenzialità per destinazione, uso e natura di produzione di rifiuti.

1.4 Locali ed aree scoperte oggetto di imposizione

Premesso che la normativa di riferimento nel definire il presupposto di applicazione della Tari fa riferimento al concetto di “locali ed aree scoperte” suscettibili di produrre rifiuti, senza definire in modo chiaro e univoco cosa si intenda per locale o area scoperta, e che tale condizione spesso genera problemi applicativi, proviamo a vedere quali sono i locali e le aree soggette a tassazione. Innanzitutto sarebbe opportuno definire, all’interno del regolamento comunale della Tari, cosa si intende per locale o area scoperta in modo da non creare situazioni dubbie in merito all’assoggettabilità o meno dell’oggetto ritenuto imponibile e con lo scopo di ridurre al massimo le situazioni di probabile contenzioso. La **definizione di locale**, può essere ripresa dalla precedente Tares, che per prassi qualificava i locali come “ogni costruzione o struttura stabilmente fissata al suolo chiusa da ogni lato o chiudibile verso l’esterno in almeno in tre lati” anche se non conformi alle disposizioni urbanistico edilizie. Rientrano genericamente in tale categoria gli immobili ad uso residenziale inclusi i garage, immobili ad uso commerciale, professionale ed industriale.

Il concetto di **area scoperta tassabile** invece, lo si può desumere in via residuale in quanto la norma elenca espressamente le aree non soggette, escludendo preventivamente tutte le aree che hanno la caratteristica di essere accessorie o pertinenziali di civili abitazioni o di attività produttive. Per vincolo di pertinenzialità e accessoria si deve intendere l’essere al servizio in modo durevole e continuato nel tempo a locali tassabili. Rientrano ad esempio in tali categorie le aree verdi ornamentali, i parcheggi, i balconi, le terrazze, i cortili i parcheggi scoperti (su questi saranno opportune ulteriori riflessioni). Restano quindi tassabili tutte le aree scoperte operative, ovvero tutte quelle aree che sono strumentali allo svolgimento di un’attività economica/commerciale/produttiva o sulle quali si svolge direttamente un’attività economica. Ad esempio un’area destinata all’esposizione di auto per un concessionario è qualificabile come un’area scoperta operativa perché funzionale e strumentale allo svolgimento dell’attività di vendita.

Nel concetto di area scoperta deve essere fatta rientrare anche la superficie dello specchio d’acqua destinato a posti barca, in quanto la nozione di aree scoperte non si riferisce soltanto alla terraferma, ma a tutte le estensioni o superfici spaziali, comunque utilizzabili e concretamente utilizzate. (Cassazione, 30 giugno 2021, n. 18384).

Affinché siano poi tassabili occorre che i locali e le aree siano, come già anticipato, suscettibili di produrre rifiuti, la non capacità di produrre rifiuti va dimostrata dall’utente in modo obiettivo fornendo documentazione e prove, generalmente collegabile all’assenza di presenza umana.

Ad esempio il regolamento comunale potrebbe disciplinare il concetto di locali ed aree nel modo seguente:

Locali ed aree oggetto della tariffa

- 1) Si considerano suscettibili di produrre rifiuti:
 - a) tutti i locali, comunque denominati, esistenti in qualsiasi specie di costruzione stabilmente infissa al suolo o nel suolo, chiusi o chiudibili su tre lati verso l'esterno, qualunque sia la loro destinazione o il loro uso, a prescindere dalla loro regolarità in relazione alle disposizioni di carattere urbanistico edilizio e catastale;
 - b) le aree scoperte, intendendosi per tali sia le superfici prive di edifici o di strutture edilizie, sia gli spazi circoscritti che non costituiscono locale, come tettoie, balconi, terrazze, dancing, cinema all'aperto e parcheggi, salvo i casi di esclusione
 - c) aree destinate in modo temporaneo e non continuativo ad attività quali mercati ambulanti, fiere, mostre ed attività similari.

Al contrario il regolamento potrebbe elencare tutto ciò che escluso dal pagamento della Tari ed assoggettare tutto ciò che non è ricompreso nell'esclusione.

Resta quindi libera, ma consigliabile, la scelta di definire le aree imponibili all'interno del regolamento e anche disciplinare, per gli immobili ad uso abitativo, quando si iniziano a considerare potenzialmente idonei a produrre rifiuti (ad esempio se presenti arredi, o almeno una utenza allacciata) sempre nell'ottica di limitare le situazioni dubbie evitando eventuali contestazioni con i contribuenti.

1.5 Casi Particolari

Nella definizione di "locali" ed "aree scoperte operative spesso rientrano situazioni particolari che fanno emergere dubbi sulla tassabilità o meno della superficie interessata. Proviamo a questo punto ad analizzare alcuni casi pratici che spesso si riscontrano nell'attività quotidiana dei Comuni.

a) Garage, box, e cantine pertinenziali a civili abitazioni

La Tari è dovuta anche con riferimento al garage, al box, alla cantina di cui il soggetto sia proprietario o possessore. Per cantine e garage l'obbligo al pagamento nasce anche in assenza di utenze allacciate (luce acqua gas) per il semplice fatto che sono ambienti in cui vi è presenza umana, e quindi potenzialmente suscettibili di produrre rifiuti urbani. L'eventuale inidoneità del locale a produrre rifiuti deve essere provata dal possessore e si deve trattare di una impossibilità oggettiva. Sulla tassabilità di garage e cantine pertinenziali si è espressa la cassazione, con la Cass. n. 23058/2019. Con sentenza del 3 dicembre 2020, n. 27630, la Corte ha ritenuto tassabili anche le pertinenze sprovviste dell'allaccio alle utenze.

b) Parcheggi e posti auto

Partendo dal presupposto impositivo le aree scoperte possono essere divise in aree scoperte operative soggette e non soggette. Sono soggette tutte le superfici strumentali allo svolgimento di una attività economica mentre non sono soggette le aree scoperte accessorie o pertinenziali a locali tassabili art. 1, comma 641, L. 147/2013.

Quindi la prima cosa che si dovrà indagare per verificare la tassabilità o meno di un'area destinata a parcheggio, è individuare se l'area è pertinenziale o accessoria ad unità abitative o non abitative, o se si tratta di area operativa e quindi a tutti gli effetti tassabile.

La questione però non è semplice perché la tassabilità dei parcheggi è da tempo oggetto di discussione nelle Corti di giustizia Tributarie e la problematica ha creato filoni interpretativi differenti, ancora ad oggi non risolti in modo uniforme.

Un primo filone considerava le aree scoperte destinate a parcheggio come aree non soggette in quanto ritenute pertinenziali ai locali principali dove si svolge l'attività, mentre un secondo filone ha ritenuto i parcheggi soggetti in quanto caratterizzati dalla presenza umana e quindi del tutto idonei a produrre rifiuti.

Facciamo alcuni esempi pratici che possono aiutare nella risoluzione di casi concreti:

Il caso di un parcheggio o posto auto coperto, come ad esempio il parcheggio interrato di un condominio, verrà trattato alla stregua di un locale-garage di una singola abitazione e quindi la Tari sarà dovuta. I soggetti passivi saranno gli assegnatari dei posti auto, se si tratta di posti auto riservati, oppure dal possessore del parcheggio in caso contrario, come ad esempio l'amministratore del condominio in caso di posti auto coperti condominiali non assegnati.

Se invece il parcheggio o posto auto è scoperto e riservato, come ad esempio potrebbe essere il parcheggio di un'attività di tipo commerciale, produttiva o industriale, se destinato ai clienti, secondo la recente giurisprudenza sarà soggetto al pagamento della Tari, in quanto ritenuto area scoperta operativa sulla quale la presenza umana può incidere, più o meno significativamente, sulla produzione di rifiuti, ma in modo differente rispetto al locale dove si svolge l'attività principale (Cassazione 17434/2017 –18500/2017-11451/2018).

Il parcheggio di un'attività riservato ai dipendenti potrebbe essere considerato escluso in quanto area accessoria allo stabile principale, ma non operativa, perché la presenza umana può essere ritenuta tale da produrre rifiuti in quantità non significativa.

Considerati i dubbi interpretativi sulla tassabilità delle aree destinate a parcheggio, una soluzione potrebbe essere quella di ricorrere al regolamento per disciplinare le posizioni dubbie.

Il regolamento potrebbe, ad esempio, prevedere il così detto “spacchettamento” ovvero un’apposita sottocategoria tariffaria per le aree scoperte adibite a parcheggio alle quali applicare una tariffa più agevolata, in virtù della potenzialità residuale di produzione di rifiuti. Con la recente sentenza 17038/2024 la Corte di Cassazione si è espressa favorevolmente sulla possibilità di applicare alle aree destinate a parcheggio una tariffa differenziata, escludendo qualunque vizio di illegittimità e ritenendo la piena espressione della potestà impositiva riconosciuta ai comuni. D’altro canto, non si tratta di intervenire sul presupposto della tassazione, possibilità esclusa dall’art. 52, d.lgs. 446/1997, ma di individuare la categoria tariffaria più rappresentativa della potenzialità dei rifiuti prodotti da una determinata area, in ragione del suo utilizzo.

Per gestire le aree destinate a parcheggio lo stesso regolamento potrebbe anche prevedere che nel calcolo della superficie di parcheggio sia decurtata la superficie destinata al transito veicolare, in quanto ritenuta non potenzialmente produttiva di rifiuti, o spingersi fino all’esonazione totale dei parcheggi destinati alla clientela, sebbene non mancano precedenti di legittimità che hanno ritenuto assoggettabile tutte le superfici (Cassazione n. 13182/2019).

Quindi, premesso che secondo la recente Cassazione il fatto che un’area sia frequentata da persone la rende comunque “produttiva di rifiuti”, nella valutazione complessiva dell’area pare opportuno chiedersi se oggettivamente c’è potenzialità alla produzione di rifiuti, e per quale superficie complessiva, visto che il possesso dell’area scoperta è già da solo presupposto per la tassazione. Sul punto si veda anche la recente sentenza della Cassazione n. 16631/2024, nella quale si precisa, con riferimento all’area parcheggio di un centro commerciale all’ingrosso, che *“la tassa sui rifiuti è dovuta anche per i parcheggi, trattandosi di aree frequentate da persone e quindi produttive di rifiuti in via quantomeno presuntiva, rimanendo a carico dell’utente l’onere di provare con apposita denuncia ed idonea documentazione la sussistenza dei presupposti per l’esonazione; così Cass .n. 21335/22 cit. e Cass.n.8753/23”*.

Ad oggi, quindi, la questione resta ancora aperta, sicché saranno i singoli comuni a dover scegliere la linea interpretativa da adottare.

Diversa è invece la situazione delle aree pubbliche o private scoperte adibite a parcheggio pubblico gestito in concessione. In questo caso l’orientamento sembra più definito, stabilendo che tali aree sono assoggettate alla Tari e che il soggetto passivo sia il concessionario, in quanto detentore dell’area sottratta all’utilizzo pubblico e libero: *“l’area stradale destinata a parcheggio con appositi stalli dipinti, in cui il gestore percepisce il compenso per la sosta dei veicoli, non è sottoposta all’uso indiscriminato della generalità dei cittadini, ma anzi è sottratta all’uso normale e collettivo proprio del suolo pubblico, attesa la sua funzione esclusiva oggetto della concessione”* (Cassazione 13100/2012 – Cassazione 19739/2021- Cassazione 5073 del 16/02/2022- Cassazione 12469 del 09/05/2023).

c) Distributori di Carburante impianti di autolavaggio

I distributori di carburante sono tenuti al pagamento della Tari in quanto sono da considerare a tutti gli effetti aree scoperte operative. Per tale categoria occorre fare un'attenta valutazione dell'effettiva superficie tassabile in quanto alcune aree devono essere escluse dal calcolo, perché non ritenute idonee alla produzione di rifiuti. Ad esempio, andranno escluse dal computo della superficie tutte le aree di manovra e transito dei veicoli, le aree di lavaggio dotate di impianti, eventuali aree destinate alla manutenzione dei veicoli dove si potrebbero produrre rifiuti speciali.

Restano invece tassabili le altre aree eventualmente destinate ad usi diversi, come ad esempio le aree destinate al lavaggio delle auto senza impianti o zone dove si effettuano controlli di vario genere sulle auto.

Va tassata interamente la superficie derivante dalla proiezione al suolo della pensilina dove si trovano normalmente gli impianti di distribuzione o in caso di assenza è possibile utilizzare un numero di metri quadrati forfettario per ogni pompa di distribuzione. Occorre quindi, in caso di verifica di tale fattispecie imponente, disporre di una planimetria aggiornata e precisa per il calcolo della corretta superficie.

È pertanto necessario che l'esatta individuazione delle superfici tassabili sia individuata nel regolamento comunale.

d) Campeggi e stabilimenti balneari

Una fattispecie particolare per i comuni turistici è rappresentata dall'area scoperta adibita a campeggio. La norma non disciplina in modo specifico questa tipologia di area scoperta operativa, ma essendo comunque caratterizzata dalla presenza umana, deve essere assoggettata a tassazione facendo riferimento all'intera area (**Cassazione n. 15900 del 8/6/2021**).

Nel calcolo della superficie imponente complessiva dell'area, dovranno essere conteggiate tutte le superfici coperte accessibili al pubblico, come ad esempio i bar, ristoranti, supermercati, oltre ai locali destinati a bungalow/casette, le piazzole destinate ai mezzi mobili (tende o roulotte) e tutte le aree fruibili liberamente alla clientela.

Restano invece escluse le aree pertinenziali ed accessorie, come le aree verdi, oppure le aree destinate alla viabilità dei veicoli e gli impianti sportivi.

Come per altre categorie caratterizzate dalla presenza di situazioni ibride, anche per i campeggi è possibile applicare una tariffazione differenziata per i locali coperti e per le aree scoperte, in modo da separare le aree in funzione della reale capacità di produrre rifiuti.

Il medesimo ragionamento può essere fatto anche per gli stabilimenti balneari, i quali possono

applicare una tariffazione per i locali destinati a bar, spogliatoi, cabine ristoranti ecc. e prevedere una tariffa separata per la zona destinata agli ombrelloni. Anche in questo caso la superficie complessiva dell'intero stabilimento balneare, potrebbe essere calcolata decurtando le parti ritenute improduttive di rifiuti, come ad esempio i campi da gioco, le passerelle per il pubblico o altre zone, sempre che sia fornita la prova dell'inidoneità di una superficie di produrre rifiuti. Pertanto, come già ribadito, al fine di un corretto calcolo della superficie tassabile, sarebbe opportuno prevedere all'interno del regolamento comunale specifiche regole metodologiche per il calcolo delle superfici imponibili e prevedere l'obbligo di produzione di una planimetria dettagliata da allegare alla dichiarazione, al fine di una puntuale verifica della superficie assoggettabile.

In ogni caso, l'onere della prova per l'esclusione di aree ritenute non produttive di rifiuti, è sempre posta a carico del possessore dell'area gestita in concessione.

Inoltre, trattandosi di attività a carattere prettamente stagionale, si potrà accedere alle riduzioni per uso stagionale, sempreché tale riduzione sia stata regolamentata. Ed infatti, si rammenta che l'art. 1, comma 659, lett. c), legge 147/2013, rimette alla potestà regolamentare del comune la possibilità di prevedere questa tipologia di agevolazione, fermo restando che l'uso stagionale deve risultare dalla concessione.

La Corte di Cassazione con Ordinanza n. 13613 del 17 maggio 2023, ha stabilito che i ristoranti, bar, stabilimenti balneari, campeggi e altre attività a carattere stagionale pagano la Tari in misura ridotta se previsto da regolamento comunale e se prevista una tariffa agevolata. L'uso non continuativo e la minor produzione di rifiuti devono essere documentati e provati dal soggetto richiedente, anche attraverso la presentazione di denunce di variazione.

Quindi anche in questo caso l'onere della prova incombe sul soggetto richiedente l'agevolazione.

e) Impianti sportivi

Un caso particolare di applicazione della Tari è quello relativo agli impianti sportivi. La legge stabilisce un'esenzione obbligatoria per la parte della superficie coperta o scoperta dove si svolge l'attività sportiva in senso stretto, lasciando invece soggette le aree comuni e fruibili dal pubblico. Ad esempio in un campo sportivo saranno assoggettate le tribune, le zone degli spogliatoi, eventuali locali accessori, uffici reception, infermerie, ma resterà escluso il campo di gioco ove si svolge la competizione sportiva in quanto non ritenuto potenzialmente produttivo di rifiuti, essendo destinato unicamente ad accogliere la competizione sportiva.

Diverso potrebbe essere il caso di un impianto sportivo che in alcune situazioni potrebbe essere utilizzato per svolgere eventi diversi come feste, fiere, mostre manifestazioni ecc. In tal caso la superficie imponibile dovrà tenere conto dell'intera superficie impegnata per accogliere l'evento e calcolare il dovuto, proporzionalmente alla durata dello stesso. Detto in altri termini, il discrimine è sempre dato dall'utilizzo, da cui dipende la potenzialità di produzione dei rifiuti.

Riepilogando possiamo tranquillamente affermare che non esistono comportamenti univoci e rigidi da seguire, ma nel pieno rispetto del presupposto della tassazione e di quanto specificato nel regolamento comunale, si dovrà esaminare attentamente, di volta in volta, la situazione specifica e valutare l'effettiva potenzialità delle superfici di produrre rifiuti.

1.6 La base imponibile Tari

La base imponibile della Tari è innanzitutto determinata dalla superficie dei locali e delle aree soggette al pagamento. Quindi, individuati i locali e le aree operative soggette al pagamento della Tari, vediamo come si calcola la superficie imponibile.

Una prima indicazione ci viene data dal comma 645 della L. 147/2013 il quale disciplina il seguente principio: "fino all'attuazione delle disposizioni di cui al comma 647, la superficie delle unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano assoggettabile alla TARI, è costituita da quella **calpestabile** dei locali e delle aree suscettibili di produrre rifiuti urbani e assimilati"

Proviamo ad entrare nel dettaglio del disposto normativo per facilitarne la comprensione.

Per immobili a "destinazione ordinaria" iscritti o iscrivibili nel catasto edilizio urbano, si intendono tutti gli immobili accatastati o accatastabili nelle categorie A-B-C, per i quali, fino al verificarsi delle disposizioni contenute nel comma 647, la superficie da utilizzare è solo quella calpestabile. Già da una prima lettura del comma si comprende che il criterio definito ha carattere transitorio. Ovvero per le unità a destinazione ordinaria sarà possibile utilizzare la superficie calpestabile, in attesa che si attui quanto prescritto dal comma 647, ossia fintanto che non saranno attivate le procedure per l'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 alla TARI pari all'80 per cento di quella catastale.

Questo in pratica significa che appena sarà terminata la procedura di allineamento dei dati catastali con quelli relativi alla toponomastica comunale, iniziata già nel corso del 2013, ma non ultimata per tutti i comuni, la superficie calpestabile verrà sostituita con l'80% della superficie catastale, determinata secondo i criteri stabiliti dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 138 del 1998.

Il comma 645 vincola però l'utilizzo della superficie catastale al 01 gennaio successivo a quello di emanazione di un provvedimento del Direttore dell'agenzia delle Entrate, che attesterà l'avvenuta attuazione di quanto disposto dal comma 647, ovvero comunicherà il termine della procedura di allineamento dei dati catastali e comunali per tutti i Comuni. Ad oggi tale provvedimento non è ancora stato emesso, pertanto la superficie utilizzabile resta ancora quella calpestabile.

La superficie catastale, quando presente, può però comunque essere utilizzata come base di calcolo di partenza qualora non si disponga della superficie calpestabile.

L'80% della superficie catastale può, però, essere utilizzato dal comune in sede di accertamento, con particolare riferimento alle omesse dichiarazioni, per quanto disposto dal comma 646, L. 147/2013. Tuttavia, si ritiene, che in caso di presentazione della planimetria da parte del contribuente, o in caso di sopralluogo effettuato dall'ente impositore, sia necessario fare riferimento alla superficie calpestabile. Detto in altri termini, la superficie catastale è utilizzabile solo in assenza di informazioni in merito alla superficie calpestabile.

In considerazione di quanto sopra esposto, e in previsione dell'obbligato passaggio all'80% della superficie catastale, sarebbe già opportuno avvalersi, specialmente per l'attività di controllo, di gestionali che siano già in grado di rendere visibili le superfici catastali già disponibili, calcolate secondo i criteri del DPR 138/98, e che consentano inoltre di imputare le superfici sulla base della loro incidenza nel calcolo della superficie totale per poi tenere conto, in sede di accertamento dell'80% come nell'esempio sotto riportato:

Pr.	Tipo	Descrizione	% Calc.	S.	Sup.mq	Altezza	Alt.max.			
1	A	Vani (o locali) aventi funzione princip	100	+	37	2,70	0,00			
2	A	Vani (o locali) aventi funzione princip	100	+	112	2,70	0,00			
6	A	Vani (o locali) aventi funzione princip	100		37	2,70	0,00			
7	A	Vani (o locali) aventi funzione princip	100	+	112	2,70	0,00			
3	B	Vani (o locali) accessori a indiretto s	50		65	2,70	0,00			
8	B	Vani (o locali) accessori a indiretto s	50	+	65	2,70	0,00			
Sup. Totale DPR 138/98					184	Totale		297	13.50	0.00
Sup. Totale 80% Tarsu					147	Totale 80%		238	10.80	0.00
Sup. Totale con Balc. e Aree					0					
Sup. Totale 80% Tari					0					

Le varie superfici dei vani vengono imputate secondo la percentuale stabilita dal DPR 138/99 per poi essere abbattuta all'80%. (nell'esempio i vani principali identificati dal segno + principali 37mq+112mq+112mq ai quali si aggiungono i vani accessori abbattuti del 50% ovvero 65*50%) ai fini del suo utilizzo in sede di verifica e di accertamento.

Per molte unità immobiliare di categoria A-B-C nelle visure catastali per immobile di molti comuni, si può già trovare l'indicazione della superficie catastale, si riporta un esempio di visura aggiornata:

Categoria	Classe	Consistenza	Superficie catastale	Rendita
C/2	2	69 m2	Totale: 79 m2	Euro 110,47
A/2	2	5,5 vani	Totale: 161 m2 Totale escluse aree scoperte** : 146 m2	Euro 497,09

Procedendo con le unità immobiliari diverse da quelle a destinazione ordinaria (ovvero le categorie D-E), e per quelle non iscritte nel catasto edilizio urbano, così come per le aree scoperte, la superficie assoggettabile alla TARI resta sempre quella calpestabile.

Va però detto che i due metodi di calcolo, superficie catastale e calpestabile, messi a confronto tra loro, possono portare a determinare per lo stesso immobile, superfici tassabili differenti.

Facciamo un esempio.

Nel calcolo della superficie catastale un vano accessorio, come un garage o una cantina, viene conteggiato al 50% della sua superficie metrica complessiva; mentre utilizzando il metodo della superficie calpestabile lo stesso garage o cantina andrebbe imputato al 100% della sua metratura, con consistenti differenze sulla superficie imponibile finale e quindi sull'importo complessivamente dovuto. Questo è sicuramente un primo problema da considerare. Inoltre il passaggio alla superficie catastale impone agli uffici l'obbligo di reperire ed associare nelle proprie banche dati tutti i riferimenti catastali degli immobili già iscritti. Tale operazione non è affatto semplice (seppure per vari aspetti auspicabile), visto che molte iscrizioni di immobili sono state fatte negli anni senza alcun riferimento a fogli mappali e subalterni. Pertanto l'aggancio al catasto non può essere fatto in modo automatico e massivo, ma richiede una gestione puntuale.

Per risolvere parte dei problemi sarebbe consigliabile chiedere sempre al contribuente, al momento dell'iscrizione, la presentazione di una planimetria aggiornata dalla quale rilevare gli identificativi catastali e la superficie calpestabile, in modo da poter avere già a disposizione le due superfici, quella calpestabile e quella catastale, ed avere così una banca dati aggiornata, che renda meno complicato il passaggio al criterio definitivo fondato sulla superficie catastale.

1.7 Riduzioni agevolazioni ed esenzioni

Il prelievo sui rifiuti può essere ridotto per effetto di una serie di agevolazioni che possono essere classificate in agevolazioni “obbligatorie” in quanto previste dalla Legge, oppure “facoltative”, se inserite in una apposita disposizione regolamentare.

Entrambe le tipologie di riduzione possono essere a loro volta di “natura tecnica”, se dipendenti dalla capacità del soggetto passivo di incidere sul quantitativo di rifiuti prodotti, riducendolo; oppure di “natura agevolativa”, se indipendentemente dal quantitativo di rifiuto prodotto, è prevista una riduzione dell’importo complessivamente dovuto.

Tra le riduzioni tecniche obbligatorie troviamo:

1. **Riduzione minima dell’80%** della tariffa dovuta in caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti, ovvero 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 alle persone o all’ambiente (comma. 656). In tali casi la Tari sarà, quindi, dovuta nella misura massima del 20%.

Si tratta di situazioni estreme nelle quali, il servizio non viene svolto, o viene svolto in modalità difforme, irregolare o carente rispetto a quanto previsto nel contratto di servizio. Tali situazioni vanno però dimostrate. Non vi è diritto ad alcuna riduzione qualora il servizio venga omesso per semplice errore nella raccolta.

2. **Riduzione minima del 60%** nelle zone in cui non è effettuata la raccolta. La riduzione può essere graduata, in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta rientrante nella zona perimetrata o di fatto servita (comma 657). In tali casi la Tari sarà quindi dovuta nella misura massima del 40%. La condizione necessaria per usufruire della riduzione è l’effettiva mancanza del servizio.

Riduzioni per la raccolta differenziata riferibile alle utenze domestiche. Per la concessione di tali riduzioni devono pertanto essere previsti dei sistemi di misurazione dei rifiuti conferiti da parte di tale categoria di utenza. Questo tipo di agevolazioni possono essere destinate all’intera collettività, come ad esempio una riduzione della tariffa calcolata in percentuale sull’ammontare complessivo della raccolta differenziata annuale, oppure possono andare a vantaggio del singolo, ad esempio riducendo la tariffa a chi conferisce all’isola ecologica, oppure in caso di raccolta porta a porta si riduce la tariffa a chi riduce il numero di conferimenti dell’indifferenziato rispetto ad un valore standard oppure ancora prevedendo altre forme di premialità anche non riconducibili alla tariffa (ad esempio alcuni comuni hanno riconosciuto buoni spesa).

Nel caso delle riduzioni previste dai commi 656-657 emerge da subito il rilevante potere del Comune di disciplinare, attraverso il proprio regolamento, le percentuali di riduzione applicabili alle varie casistiche agevolative. I commi infatti definiscono la misura minima dell'agevolazione, potendo il comune muoversi all'interno dei limiti massimi e minimi del range. Ad esempio potrebbe fissare una riduzione massima in caso di totale mancato svolgimento del servizio ed una riduzione più contenuta in caso di interruzione del servizio stesso.

Le riduzioni ed esenzioni che il comune può inserire facoltativamente nel proprio regolamento sono disciplinate dal comma 659 e sono ricollegabili a situazioni nelle quali si presume una minor produzione di rifiuti determinata da diverse circostanze.

Le riduzioni prevedibili sono:

1. abitazioni con unico occupante;
2. abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo;
3. locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente;
4. abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno all'estero. Per questo caso specifico, dal 2015, il rimando è all'art. 9-bis, comma 2, del d.l. 47/2014, il quale prevede che la Tari sia applicata in misura ridotta di due terzi per una sola unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato e iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata o data in comodato d'uso. Si tratta quindi di riduzione obbligatoria;
5. fabbricati rurali ad uso abitativo;
6. attività di prevenzione nella produzione di rifiuti, commisurando le riduzioni tariffarie alla quantità di rifiuti non prodotti. Quest'ultima riduzione è però difficile da applicare, in quanto misurare l'incidenza dei rifiuti non prodotti rispetto alla capacità potenziale di produzione richiede sistemi di complessi. Un tipo di riduzione che ad esempio potrebbe ricadere in questa casistica specifica potrebbe essere la cessione a titolo gratuito di eccedenze alimentari, non alimentari o anche di farmaci; tutti prodotti ancora utilizzabili, ma che si trasformano da "potenziale rifiuto" per la ditta produttrice a "prodotto" per il destinatario che lo riceve.

Le agevolazioni disciplinate dal comma 659 sono rimesse alla discrezionalità comunale e pertanto il regolamento potrebbe prevederle tutte, alcune di esse, oppure nessuna.

La decisione dell'ente deve essere valutata attentamente, perché ogni riduzione (o anche esenzione) ha poi implicite ripercussioni sulle tariffe applicate, in considerazione del fatto che il costo del servizio deve sempre esser coperto integralmente. Se alcuni contribuenti per effetto delle riduzioni pagheranno meno, a parità di costo di servizio ed in assenza di fonti di finanziamento volte a coprire le riduzioni, inevitabilmente altri utenti pagheranno "qualcosa in più" del dovuto. È pur vero che si tratta di riduzioni in qualche modo collegate ad una minore potenzialità di produzione di rifiuti, ma si tratta pur sempre di sistemi presuntivi, sicché la concessione di agevolazioni am-

pie, non direttamente collegate alla produzione dei rifiuti, ma al soggetto, spesso si traducono in un aggravio ingiustificato per gli altri contribuenti.

Possono inoltre essere previste riduzioni per le utenze non domestiche commerciali industriali professionali e produttive che cedono gratuitamente beni alimentari ai soggetti indigenti (comma 652). Si tratta delle riduzioni per le "eccedenze alimentari" ovvero la cessione a titolo gratuito di prodotti alimentari a persone in particolare stato di difficoltà. In tal caso il regolamento potrebbe ad esempio prevedere una riduzione proporzionale alla quantità di prodotti ceduti, da rapportare alla quantità di rifiuti potenzialmente producibili, così come desumibile dagli indici di produzione di cui agli allegati al DPR 158/1999.

La possibilità di prevedere ulteriori riduzioni oltre a quelle previste dalla L. 147/2013, è riscontrabile in altre fonti normative, come ad esempio l'art. 238 c. 10 del D.Lgs 152/2006 che riconosce la possibilità di prevedere per le utenze non domestiche che avviano al recupero i loro rifiuti urbani riduzioni fino all'azzeramento della parte variabile della tariffa. La richiesta per la concessione delle riduzioni deve in questo caso essere preceduta dall'invio di una dichiarazione di fuoriuscita dal servizio pubblico. *"Le utenze non domestiche che producono rifiuti urbani di cui all'articolo 183, comma 1, lettera b-ter), numero 2., che li conferiscono al di fuori del servizio pubblico e dimostrano di averli avviati al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi sono escluse dalla corresponsione della componente tariffaria rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti; le medesime utenze effettuano la scelta di servirsi del gestore del servizio pubblico o del ricorso al mercato per un periodo non inferiore a due anni."* Ovviamente, in questo caso, la scelta di fuoriuscita dal servizio pubblico non è subordinata ad una specifica norma regolamentare, essendo direttamente prevista in norma.

Il comune può deliberare, con regolamento di cui all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, ulteriori riduzioni ed esenzioni facoltative rispetto a quelle previste dal comma 659 e non direttamente collegate alla produzioni di rifiuti. In tal caso la relativa copertura economica non può essere posta a carico dell'intera collettività, ma deve essere disposta attraverso risorse derivanti dalla fiscalità generale del comune (comma 660).

Questo specifico caso fa riferimento alla possibilità di introdurre riduzioni/esenzioni che hanno natura facoltativa e agevolativa, non collegate ad una minor produzione di rifiuti, ma destinate a ridurre il carico contributivo del destinatario che si trovi, ad esempio, in condizioni di disagio o difficoltà economica. I criteri di applicazione scelti devono essere calibrati in modo da consentire un'attribuzione alle utenze obiettiva e non discrezionale delle riduzioni. Nel corso del 2020 ad esempio è stato previsto il "Bonus sociale rifiuti"; si tratta di una agevolazione che consente ai soggetti in condizioni economiche disagiate di usufruire del servizio a condizioni tariffarie agevolate rispetto a quelle applicate alla totalità dell'utenza.

Ogni tipo di riduzione, esenzione, o agevolazione, facoltativa e non, non può prescindere dalla sua disciplina nel regolamento, che dovrà prevedere dettagliatamente i criteri di applicazione e di

accesso alle singole agevolazioni, eventuali limiti applicativi e le fonti di finanziamento scelte per garantirne le relative coperture.

Si riporta un esempio regolamentare di disciplina per le riduzioni:

Esempi di riduzioni previste da regolamenti:

Tariffe per particolari condizioni d'uso

1. La Tariffa è ridotta, limitatamente alla parte variabile, del 30% per le utenze domestiche che procedono al recupero della frazione organica con produzione di compost, riutilizzabile nella pratica agronomica.
2. La riduzione della Tariffa per le utenze domestiche che procedono al recupero della frazione organica è applicata su specifica richiesta da parte dei soggetti interessati, previa presentazione di apposita autocertificazione secondo lo schema tipo predisposto dal Soggetto Gestore, ed ha effetto dalla data in cui viene presentata la comunicazione. L'istanza di autocertificazione deve prevedere l'impegno da parte dell'utente a compostare la frazione organica prodotta e l'esplicito consenso ad accettare le necessarie verifiche o controlli da parte del Gestore.
3. Gli utenti sono tenuti a comunicare il venire meno delle condizioni per l'attribuzione di tale agevolazione; in difetto il Soggetto Gestore provvede al recupero della Tariffa con applicazione delle sanzioni previste per l'omessa comunicazione di variazione.
4. Il soggetto gestore, nello svolgimento delle attività di controllo previste dall'art. 23, è tenuto a verificare annualmente almeno il 5% delle utenze che praticano il compostaggio domestico.
5. La riduzione tariffaria di cui al presente articolo decade nel caso in cui non vengano rispettate le norme tecniche per la pratica del compostaggio domestico descritte all' allegato "Norme tecniche per la conduzione del compostaggio domestico".

1.8 Onere della prova

Si è detto che il presupposto per l'assoggettabilità alla TARI è il "possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani". Sono escluse dal prelievo le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'art. 1117 Cod. civ. che non siano detenute o occupate in via esclusiva."

I locali e le aree scoperte sono quindi tassabili indipendentemente dal loro utilizzo, ma ciò che rileva (come già spiegato nel paragrafo dedicato) è la suscettibilità a produrre rifiuti urbani.

Quindi, l'unica condizione da accertare per escludere, parzialmente o totalmente, un locale o un'area dal pagamento della Tari, è la verifica della potenzialità alla produzione di rifiuti.

Ma a chi compete, l'onere di provare l'in-suscettibilità alla produzione di rifiuti? L'onere della prova ricade inevitabilmente sul contribuente che intende far valere il proprio diritto all'esenzione o riduzione di superfici imponibili possedute o detenute. Spetterà invece all'ente impositore fornire la prova del sorgere dell'obbligazione tributaria.

Per l'Ente impositore potrà essere sufficiente individuare una situazione di occupazione di un locale/area per far sorgere l'obbligazione Tari, spetterà invece al contribuente destinatario fornire l'effettiva prova dell'impossibilità del locale/area detenuta alla produzione di rifiuti urbani. Il mancato utilizzo del locale/area da parte del contribuente non rileverà ai fini delle esenzioni o agevolazioni fintantoché potrà comunque avvalersi ed accedere al servizio di raccolta.

La prova dovrà essere fornita:

- attraverso la dichiarazione iniziale o di variazione periodica;
- attraverso la presentazione annuale di documenti e certificazioni idonei;
- con altre modalità idonee a certificare la non assoggettabilità;

Il contribuente che vorrà beneficiare, ad esempio di una riduzione della tari ad esempio per "il vuoto a rendere" o per la "cessione di farmaci" dovrà fornire la prova attraverso la presentazione all'ente di formulari, contratti di smaltimento, o altra documentazione attestante il minor conferimento di rifiuti.

Sulla questione dell'onere della prova si è espressa più volte la Corte di Cassazione con numerose sentenze n. 17032/2021 – 17564/2023 " ai sensi della l. n. 147 del 2013, art. 1 comma 641, la TARI è dovuta, per la disponibilità dell'area produttrice di rifiuti e, dunque, unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti; sono poi previste dai commi successivi deroghe, riduzioni di tariffe ed agevolazioni che operano in base a diversi presupposti di fatto e di diritto, di cui è onere del contribuente dedurre e provare la relativa sussistenza per vincere la presunzione di produttività di rifiuti posta dal suindicato comma 641".

Spetterà nel caso all'Ente la verifica della veridicità delle dichiarazioni presentate e il perdurare delle condizioni per beneficiare delle riduzioni.

1.9 Il regolamento

Condizione necessaria per l'applicazione e la gestione della Tari e della Tariffa corrispettiva è l'adozione di uno specifico regolamento di competenza comunale, che disciplini interamente e dettagliatamente il tributo, e che sia pensato e costruito nell'ottica di limitare le incertezze applicative che potrebbero determinare situazioni dubbie e generare contenzioso.

La L.147/2013, nei suoi commi, fa numerosi richiami alla potestà regolamentare dell'ente, consentendo quindi ai comuni alcuni margini di manovra nell'applicazione del tributo.

Come ogni regolamento tributario, anche il regolamento Tari, deve essere adottato ai sensi dell'art. 52 del D.Lgs 446/97, il quale fissa limiti solo con riferimento alle fattispecie imponibili, ai soggetti passivi, alle aliquote massime applicabili, lasciando quindi ampi spazi di manovra per i comuni.

In caso di violazione dei principi cardine, ne conseguirà l'illegittimità del regolamento stesso (che potrà essere dichiarata dal giudice amministrativo a seguito del ricorso del Ministero delle finanze, per quanto disposto dall'art. 52, comma 4, d.lgs. 446/1997) e la sua totale o parziale disapplicazione (ad opera del giudice tributario, per quanto disposto dall'art. 7, comma 5, d.lgs. 546/1992). Al di fuori dei limiti imposti dalla legge, l'ente può cercare di predisporre un regolamento che si adatti il più possibile alle proprie esigenze gestionali, che sia orientato a disciplinare in modo uniforme e chiaro il tributo, e che cerchi di limitare drasticamente le situazioni di incertezza normativa ed operativa.

Il regolamento non deve replicare la normativa di riferimento, in quanto le norme di Legge si applicano a prescindere dalla loro ripetizione nelle righe del regolamento, ma soprattutto se il rimando alla norma specifica di riferimento è generico, si evita di dover mettere mano al testo regolamentare tutte le volte che cambia la norma base.

Il regolamento dovrebbe essere costruito contenendo tutta la disciplina di competenza comunale, cercando di evitare continui rimandi ad altri regolamenti comunali eventualmente in vigore, che potrebbero creare confusione nel destinatario finale, e contenere possibilmente anche norme volte a semplificare il rapporto con il contribuente, limitandone ad esempio gli adempimenti amministrativi ed operativi.

Il regolamento Tari (e Tariffa corrispettiva) è un regolamento piuttosto complesso da costruire, perché nella sua stesura si devono considerare molti aspetti che non sono presenti in altre tipologie di tributo, ma che sono necessari per l'applicazione del tributo stesso (basti pensare alla necessità di recepire le disposizioni di Arera).

Alla luce di queste prime e sintetiche considerazioni, cosa deve essere disciplinato con il regolamento per renderlo efficace nella gestione del tributo?

Il comma 682 definisce alcuni elementi che non devono assolutamente mancare nella disciplina regolamentare tra quali:

- i criteri di determinazione delle tariffe;
- la classificazione delle categorie di attività con omogenea potenzialità di produzione di rifiuti;
- la disciplina delle riduzioni tariffarie;
- la disciplina di eventuali riduzioni ed esenzioni facoltative, che tengano conto altresì della capacità contributiva della famiglia, anche attraverso l'applicazione di indicatori come l'ISEE;
- l'individuazione di categorie di attività produttive di rifiuti speciali alle quali applicare, nell'obiettivo di difficoltà di delimitare le superfici ove tali rifiuti si formano, percentuali di riduzione rispetto all'intera superficie su cui l'attività viene svolta.

Possono essere inseriti elementi rivolti a migliorare la chiarezza nell'applicazione del tributo quali ad esempio:

- l'individuazione e la definizione delle aree oggetto di tassazione e di esclusione;
- la definizione puntuale di cosa si intende per locali ed aree scoperte;
- la definizione del momento preciso in cui inizia, termina o varia l'obbligazione tributaria;
- le riduzioni applicabili per le utenze domestiche che attuano la raccolta differenziata;
- le riduzioni per le utenze non domestiche che avviano parte dei loro rifiuti al riciclo;
- l'individuazione delle aree produttive di rifiuti speciali;
- ed altri elementi ritenuti necessari e utili per la gestione.

Possono inoltre essere inseriti elementi più generici e comuni con ad altri tributi, quali tutti gli aspetti demandati alla potestà regolamentare dalla L.296/2006 ad esempio:

- misura degli Interessi da applicare per gli accertamenti in caso di mancati versamenti o dichiarazioni;
- modalità per concedere rateizzazioni e applicazione degli interessi di mora, specificando ad esempio i tempi di presentazione della richiesta, i moduli da utilizzare, il destinatario della richiesta, quali moduli accessori sono dovuti dal contribuente, limiti al numero o all'importo delle rate;
- disciplinare come l'ente si comporta in caso di versamenti di contitolari o coobbligati;
- disciplinare gli importi minimi per versamenti ordinari, accertamenti, rimborsi;
- tutte le agevolazioni o esenzioni aggiuntive rispetto a quelle riconosciute dalla legge che l'ente intende riconoscere;
- le specifiche tecniche, la documentazione da presentare, i tempi per vedersi riconoscere eventuali agevolazioni;
- i criteri per poter effettuare compensazioni tra crediti e debiti verso lo stesso ente anche, ad esempio, riferiti ad anni o tributi diversi;
- e tutto ciò che l'ente intende inserire per agevolare l'applicazione del tributo.

Dal 2020 con l'approvazione della Legge 160/2019 i regolamenti devono tenere conto anche delle nuove modalità di accertamento esecutivo e delle nuove procedure di riscossione coattiva, pertanto tutti i riferimenti all'attività di recupero e riscossione da inserire nel regolamento dovranno essere aggiornati a quanto disciplinato dalla nuova normativa.

Un'altra importante modifica alla stesura dei regolamenti comunali deriva dall'attuazione della delibera di ARERA n. 15/2022, applicabile dal 2023, e dell'allegato alla stessa, definito " il Testo unico per la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti urbani (TQRIF)": Il testo citato stabilisce che gestori e i comuni che gestiscono direttamente la Tari devono adempiere ad alcuni obblighi normativi in materia di:

- attivazione del servizio e dichiarazione,
- gestione dei reclami,
- richiesta di rettifica degli importi addebitati,
- modalità di versamento e solleciti,
- rateizzazione degli avvisi bonari,
- rimborsi e compensazioni,

che devono essere obbligatoriamente osservati e inseriti nella disciplina regolamentare.

La delibera di ARERA ha introdotto molti elementi di novità, che sebbene rivolti a garantire sempre maggior trasparenza e tutela nella gestione dei rapporti con i contribuenti e gestori, hanno comportato una necessaria revisione dei regolamenti in vigore determinandone una conseguente maggior complessità. (Per maggiori e ulteriori approfondimenti sul contenuto del regolamento per adeguarlo alle disposizioni di Arera si veda anche la Nota Ifel del 12 dicembre 2022).

Il regolamento assumerà una struttura ancora più articolata in caso di passaggio a Tariffa Puntuale in quanto il regolamento dovrà prevedere dettagliatamente anche tutta la disciplina della raccolta differenziata e della misurazione dei rifiuti conferiti, oltre che del sistema di calcolo della tariffa dovuta, argomento questo che in assenza di prescrizioni normative, è lasciato all'ampia discrezionalità comunale.

Una volta predisposto, il regolamento deve essere approvato dal Consiglio Comunale nei termini previsti dalla legge. Si tratta di termini tassativi in quanto il mancato rispetto inficia la validità e l'applicazione del regolamento, per l'anno di riferimento.

La data di approvazione del regolamento Tari, a differenza degli altri regolamenti tributari, è scollegata dalla data di approvazione del bilancio di previsione ed è fissata **per legge al 30 aprile**. Quora, come spesso avviene, la data per l'approvazione del bilancio di previsione venga posticipata ad una scadenza successiva al 30 aprile, anche il regolamento Tari potrà essere approvato entro tale termine, senza effetti negativi sulla sua entrata in vigore.

Il regolamento se approvato nei termini acquisisce efficacia dal 1° gennaio dell'anno in cui è stato regolarmente approvato.

Per la sua validità deve inoltre essere rispettato anche un altro vincolo fondamentale, ovvero la delibera di approvazione e il regolamento devono essere pubblicati nei termini di Legge perentori sul sito del Ministero dell'economia e delle Finanze.

La pubblicazione deve aver luogo da parte del Mef entro il 28 di ottobre dell'anno di approvazione, quindi l'invio da parte degli enti deve avvenire tassativamente entro il 14 ottobre, per garantirne la pubblicazione da parte del ministero nei termini obbligatori richiesti.

Il ministero dell'economia e delle finanze ha definito le modalità con le quali deve essere effettuata la pubblicazione, modalità che vedremo in dettaglio nei paragrafi successivi.

Una volta trasmesso al Mef, il regolamento potrebbe anche essere oggetto di rilievi, o in casi più gravi, di impugnazione per questioni di illegittimità, da parte dello stesso ministero.

Si riporta un elenco indicativo e non esaustivo dei principali aspetti che possono essere inseriti e disciplinati nel regolamento Tari e di come potrebbe essere strutturato il regolamento stesso.

DISCIPLINA DELLA TASSA SUI RIFIUTI (TARI)
Presupposto
Definizione di rifiuto
Soggetti passivi
Locali e aree scoperte soggetti al tributo
Locali e aree scoperte non soggetti al tributo
Determinazione della superficie tassabile
Produzione di rifiuti speciali - riduzioni superficiali
Rifiuti urbani avviati al riciclo in modo autonomo
Procedura per la dimostrazione dell'avvenuto avvio a recupero o riciclo dei rifiuti urbani conferiti al di fuori del servizio pubblico di raccolta da parte delle utenze non domestiche
Determinazione della tariffa del tributo
Istituzioni scolastiche statali
Copertura dei costi del servizio rifiuti
Piano economico finanziario
Articolazione delle tariffe del tributo
Tariffa per le utenze domestiche
Determinazione del numero degli occupanti delle utenze domestiche
Tariffa per le utenze non domestiche
Classificazione delle utenze non domestiche
Obbligazione tributaria
Mancato svolgimento del servizio
Zone non servite
Riduzioni ed esenzioni per le utenze domestiche
Riduzione per la raccolta differenziata da parte delle utenze domestiche
Riduzione/esenzione per le utenze non domestiche non stabilmente attive
Altre agevolazioni

segue>>

>> *continua*

Cumulo di riduzioni
Finanziamento delle riduzioni. Esenzioni e agevolazioni
Tributo giornaliero
Tributo provinciale
Dichiarazione di inizio occupazione
Dichiarazione di variazione o cessazione
Termini per il pagamento
Modalità e strumenti di pagamento
Presentazione di richieste scritte di informazioni e richieste di rettifica degli importi addebitati
Modalità per l'ulteriore rateizzazione degli avvisi di pagamento
Rimborsi e compensazione
Funzionario responsabile
Verifiche ed accertamenti
Sanzioni ed interessi
Importi minimi
Dilazioni di pagamento e ulteriori rateizzazioni
Trattamento dei dati personali
Norme finali e di rinvio
Entrata in vigore

Capitolo 2

Concetti base di gestione e classificazione dei rifiuti





2.1 Definizione e gestione dei rifiuti

Partiamo dal presupposto che esistono diverse tipologie di rifiuto che un'utenza domestica o non domestica può produrre e conferire.

Individuare nello specifico la tipologia di rifiuto prodotto e conferito al sistema pubblico dall'utenza è determinante in quanto, a seconda della tipologia di rifiuti prodotti, possono essere applicate riduzioni o esenzioni di superficie o di tariffa che determinano conseguentemente variazione nell'importo dovuto a titolo di Tari. Per inquadrare la situazione occorre richiamare le principali norme regolatorie del settore.

Ad oggi, oltre alla Legge 147/2013, la principale norma di riferimento a cui attenersi, per la disciplina dei rifiuti è il "Decreto Ambientale", ovvero il D.Lgs del 3 aprile 2006 n. 152, all'interno del quale vengono disciplinati concetti cardine quali: "cosa si intende per rifiuto" e "quali tipologie di rifiuto" possono essere prodotte dalle utenze.

Il D.Lgs 152/2006 è stato recentemente riformato dal D.L 116/2020. Con quest'ultimo decreto si sono recepite nel nostro ordinamento e si è data attuazione alle direttive comunitarie del 2018 in materia ambientale.

Sono state inoltre introdotte alcune importanti novità operative che esamineremo in seguito. Partiamo dall'analisi di alcuni concetti propedeutici alla gestione della Tari che ne influenzano l'applicazione.

Innanzitutto definiamo cosa si intende per rifiuto.

Per “rifiuto” si deve intendere “qualsiasi sostanza od oggetto di cui il detentore si disfi o abbia l'intenzione o abbia l'obbligo di disfarsi” (art. 183 c.1 D.Lgs 152/2006). Tale definizione ad oggi è ancora vigente, ma ciò che nel tempo è stato oggetto di intervento è la classificazione delle varie categorie di rifiuti.

Per individuare le variazioni e classificare correttamente in categorie i rifiuti, dobbiamo operare una prima distinzione temporale, in quanto le differenti disposizioni normative rispettivamente in vigore nei vari anni, condizionano il comportamento che l'Ente deve tenere, specialmente con riguardo all'attività di verifica e di accertamento riferite ad annualità ancora non prescritte.

Considerato che le disposizioni del D.Lgs 116/2020 entrano in vigore a partire dal 1° gennaio 2021, **fino alla fine del 2020**, i rifiuti venivano classificati in base alla loro provenienza e pericolosità secondo quanto previsto dettagliatamente dall'art.184 del Codice Ambientale in:

- **rifiuti urbani.** Si tratta di sostanze od oggetti prodotti prevalentemente dalle utenze domestiche, dalle aree pubbliche, conferibili secondo varie modalità di raccolta (differenziata o indifferenziata, porta a porta o con cassonetti), al pubblico servizio;
- **rifiuti speciali.** Si tratta di sostanze od oggetti prodotti dalle attività economiche e industriali che non sono conferibili al pubblico servizio, ma per i quali vige un obbligo normativo di smaltimento autonomo (ad esempio i rifiuti provenienti dagli ospedali, case di cura oppure provenienti da opere di demolizione, gli oli esausti, ecc.);
- **rifiuti speciali pericolosi.** Si tratta di un sottoinsieme dei rifiuti speciali, ben identificati attraverso un codice alfanumerico (il codice CER) specifico, per i quali, vista la pericolosità intrinseca del materiale prodotto, vige un obbligo specifico di smaltimento in proprio ricorrendo a ditte specializzate, in quanto non conferibili al sistema pubblico, proprio per la particolare attività richiesta per il loro smaltimento e trattamento (ad esempio le vernici, i rifiuti da lavorazioni di amianto ecc.);
- **rifiuti speciali assimilati agli urbani.** Si tratta della categoria più complessa da gestire per gli enti, in quanto nel tempo è stata oggetto di numerose modifiche normative.

Per **rifiuti assimilati** si intendono, nella versione valida fino al 31/12/2020, sostanze od oggetti prodotti esclusivamente dalle utenze non domestiche, non pericolosi, aventi la caratteristica di essere simili, o per natura o per tipologia, ai rifiuti urbani, ma conferibili al sistema pubblico solo in parte. Tale categoria di rifiuti necessitava, di un “provvedimento di assimilazione” emesso dall'ente attraverso il quale venivano definite quali tipologie di prodotti provenienti dalla attività economiche ed industriali potevano essere conferite al pubblico servizio e in quali quantità. L'art. 5 del D.P.R. 915/82 fa un elenco qualitativo dei rifiuti per i quali era consentita l'assimilazione.

Con il provvedimento di assimilazione in pratica si ottiene l'effetto di rendere i rifiuti speciali (non pericolosi) identici a quelli urbani, con la conseguenza che possono essere conferiti al sistema pubblico e quindi, le superfici sulle quali vengono prodotti, possono essere assoggettate alla tassazione. Si ritiene, come disposto anche dalla Cassazione in alcune sue ordinanze, che i comuni debbano disporre l'assimilazione non solo in termini qualitativi, ovvero per tipologia di rifiuto prodotto, ma

anche in termini quantitativi, ovvero stabilire le quantità massime che possono essere conferite liberamente al servizio pubblico (esprese ad esempio in kg prodotti per metro quadro di superficie).

Nel determinare i criteri di assimilazione bisogna tenere ben presente che la gestione dei rifiuti provenienti dalle attività ha impatto rilevante non solo sui costi di gestione del servizio (più cresce la quantità di rifiuti conferiti, maggiori possono essere gli incrementi nei costi di gestione), ma anche sulla modalità di svolgimento del servizio stesso, che deve essere in grado di governare i rifiuti provenienti dalle attività economiche in aggiunta a quelli prodotti dalle utenze domestiche.

I criteri di assimilazione potevano essere demandati al regolamento comunale Tari, oppure fissati attraverso il regolamento di gestione del servizio, o infine, definiti con apposita delibera consiliare.

Individuata la corretta classificazione dei rifiuti vigente in un determinato periodo di imposta, possiamo enunciare il principio generale in base al quale le superfici sulle quali si producono rifiuti urbani o assimilati agli urbani sono interamente assoggettabili a tassazione, restano invece escluse quelle superfici sulle quali si producono rifiuti speciali, pericolosi o non assimilabili agli urbani.

Restano invece escluse le superfici per le quali il produttore ne dimostri l'avvenuto smaltimento in proprio, o per mezzo di ditte specializzate, a condizione che venga documentato lo smaltimento e che lo stesso sia destinato al recupero o al riciclo. Condizione necessaria per ottenere la detassazione. Con l'approvazione del D.Lgs 116/2020 dal 01 gennaio 2021, cambia la classificazione dei rifiuti. La grande rivoluzione introdotta riguarda, come sopra anticipato, la classificazione dei rifiuti che avviene non più sulla base di "CHI" li produce, quanto piuttosto dal "LUOGO" in cui i rifiuti vengono prodotti e soprattutto dalla "CATEGORIA MERCEOLOGICA" degli stessi. Ad esempio la carta prodotta da un'utenza domestica è rifiuto urbano, ma sarà ugualmente rifiuto urbano, e quindi avrà lo stesso tipo di trattamento, anche se prodotta nell'ambito di un'attività commerciale.

Con la nuova definizione, quindi, i rifiuti vengono suddivisi in:

rifiuti urbani prodotti dalle utenze domestiche (sono elencati dall' art. 183 del D.Lgs 152/06 modificato dal D.Lgs 116/2020) e **rifiuti urbani provenienti dalle utenze non domestiche** che per loro natura sono ritenuti "urbani" in quanto simili per categoria merceologica a quelli prodotti dalle utenze domestiche. Si considerano rifiuti urbani non domestici quelli elencati **nell'allegato L-quarter del D.Lgs 152/06** se prodotti dalle attività indicate nell'allegato L-quinquies del D.Lgs 152/06 (ad esempio l'imballaggio di legno prodotto da un ristorante sarà rifiuto urbano, stessa cosa se prodotto dall'elettricista).

Le attività che possono produrre rifiuti urbani sono quelle indicate nell'allegato L-quinquies del D.Lgs. 152/06. Dubbi possono emergere con riferimento alla categoria 20 – "attività industriale" – non citata nell'allegato L-quinquies, ma questo non può escludere che tali attività possano produrre rifiuti urbani, così come peraltro previsto espressamente dall'art. 184, comma 3, D.Lgs. 152/06, a mente del quale sono rifiuti speciali "i rifiuti prodotti nell'ambito delle lavorazioni industriali se diversi" da quelli urbani.

Siamo, quindi, in presenza di un quadro normativo confuso, che ha già evidenziato contrasti interpretativi, che si ritiene vadano risolti considerando il principio cardine che la classificazione dei rifiuti non dipende dal soggetto che li produce, ma dalla sua caratteristica merceologica. Pertanto, ad esempio, la carta prodotta da un'attività industriale continuerà ad essere considerato un rifiuto urbano, al pari di quella prodotta da un'utenza domestica, o da un'attività commerciale o di servizio.

L'area di lavorazione industriale è ritenuta dalla legge (art.183) per sua natura, produttrice di rifiuti speciali, in quanto si presume che la presenza umana sia ininfluenza per incidere in termini quantitativi, sulla produzione di rifiuti urbani; ma anche tale presunzione richiede una puntuale dimostrazione da parte del produttore, circa la natura del rifiuto espressamente prodotto e circa il corretto smaltimento dei rifiuti speciali. Restano invece sempre soggette ad imposta tutte le aree diverse dalla lavorazione, come potrebbero essere ad esempio gli uffici, i servizi, le mense ed ogni altra zona nella quale si producono rifiuti urbani. Per tali tipologie di attività è quindi fondamentale riuscire a delimitare la zona di lavorazione dalle zone potenzialmente produttive di rifiuti urbani che **restano sempre soggette** alla tassazione.

Qualora però anche nell'area di lavorazione si producano in modo rilevante rifiuti urbani, tali aree rientreranno a tassazione (art. 184).

In conclusione anche per le attività industriali, al pari di tutte le altre attività, possono essere esentate solo ed esclusivamente le aree nelle quali vi è una produzione continuativa e prevalente di rifiuti speciali diversi dagli urbani. La situazione dovrà quindi essere valutata nello specifico di volta in volta.

Restano inoltre escluse dall'attività di produzione di rifiuti urbani, le attività agricole e quelle collegate all'attività agricola ovvero le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge (art.2135 del codice civile).

Anche qui, valgono tuttavia le stesse considerazioni svolte per le attività industriali. Se può essere considerato pacifico che le attività agricole vere e proprie non siano produttive di rifiuti urbani, altrettanto non può dirsi per le attività agricole per connessione, quali le attività di trasformazione o le attività degli agriturismi. Se nei locali impiegati per lo svolgimento di attività agricole per connessione sono prodotti rifiuti urbani, tali locali rimangono pacificamente assoggettati alla TARI. Sulla questione si è espressa anche l'el con sua Nota (Nota introduttiva allo schema di regolamento tari adeguato alle disposizioni del D.Lgs 116/2020) precisando che "è rifiuto speciale" quello proveniente dall'agricoltura, silvicoltura e pesca, ma vanno esclusi i rifiuti derivanti da attività qualificate come agricole per connessione. (ad esempio saranno urbani i rifiuti prodotti negli agriturismi o negli uffici di una impresa agricola).

Eventuali attività non elencate nell'allegato L-quinquies, ma simili a quelle ricomprese per natura e per rifiuti prodotti, si considerano ricomprese nella categoria più simile;

- **rifiuti esterni**, si tratta di una categoria di rifiuti prodotta sulle strade o dallo svuotamento dei cestini pubblici, le aree verdi, mercati, cimiteri aree private ad uso pubblico smaltiti attraverso il sistema pubblico in quanto simili per loro natura e composizione al rifiuto domestico.

Tutte le tipologie di rifiuto possono provenire da un sistema di gestione che preveda la raccolta differenziata oppure non differenziata (ad esempio la carta, la plastica, vetro rifiuti organici possono essere oggetto di raccolta differenziata);

- **rifiuti speciali**. (art.184 c. 3) Sono i rifiuti derivanti da attività produttive di industrie e aziende. Si tratta di rifiuti non ricompresi nell'allegato L- quater e prodotti nell'ambito di attività elencate nell'allegato L-quinquies.. Sono rifiuti speciali quelli prodotti dalle attività commerciali, artigianali se diversi da quelli ricompresi nei rifiuti urbani (art. 183) e tutti quelli rientranti nell'art. 184 comma 3 del D Lgs 152/2006.
- **rifiuti pericolosi** per i quali continua a valere un regime di trattamento e smaltimento speciale a cura di chi li produce perché non conferibili in nessun caso al servizio pubblico, in quanto necessitano di trattamenti particolari per smaltimento e trasporto data la specificità del rifiuto stesso.

La principale conseguenza che discenderà dalla nuova classificazione e definizione dei rifiuti, sarà che alcune tipologie di attività non avranno più il medesimo trattamento, in quanto potrebbero non produrre più o solo rifiuti urbani o solo rifiuti speciali, con inevitabili modifiche sulle superfici tassabili dichiarate. Ci sarà, quindi, la necessità di rivedere attentamente "chi dove e quale" rifiuto si produce e rideterminare le superfici tassabili per poterle adeguare alle nuove definizioni di rifiuto.

Per le verifiche del caso si riportano gli allegati di riferimento che, letti congiuntamente, consentono di stabilire in quale categoria classificare il rifiuto prodotto e conseguentemente definirne il trattamento impositivo:

ALLEGATO I-quarter - D.Lgs 152/06

FRAZIONE	DESCRIZIONE	EER
RIFIUTI ORGANICI	Rifiuti Biodegradabili di cucina e mensa	200108
	Rifiuti Biodegradabili di cucina e mensa	200201
	Rifiuti dei Mercati	200302
CARTA E CARTONE	Imballaggi in Carta e Cartone	150101
	Carta e Cartone	200101
PLASTICA	Imballaggi in Plastica	150102
	Plastica	200139
LEGNO	Imballaggi in Legno	150101
	Legno diverso da quello di cui alla voce 200137	200138
METALLO	Imballaggi metallici	150104
	Metallo	200140
MBALLAGGI COMPOSITI	Imballaggi materiali compositi	150105
	Imballaggi in materiali misti	150106
VETRO	Imballaggi in Vetro	150107
	Vetro	200102
TESSILE	Imballaggi in materiale tessile	150109
	Abbigliamento	200110
	Prodotti tessili	200111
TONER	Toner per stampa assortiti diversi da quelli di cui alla voce 080317	080318
INGOMBRANTI	Rifiuti Ingombranti	200307
	VERNICI INCHIOSTRI ADESIVI RESINE	200128
DETERGENTI	Detergenti diversi da quelli di cui alla voce 200129	200130
ALTRI RIFIUTI	Altri rifiuti non biodegradabili	200203
RIFIUTI URBANI INDIFFERENZIATI	Rifiuti urbani indifferenziati	200301

Rimangono esclusi i rifiuti derivanti da attività agricole e connesse di cui all'art. 2135 del codice civile

Attività che producono rifiuti Urbani:

ALLEGATO L-quinquies

1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto.
2	Cinematografi e teatri.
3	Autorimesse e magazzini senza alcuna vendita diretta.
4	Campeggi, distributori carburanti, impianti sportivi.
5	Stabilimenti balneari.
6	Esposizioni, autosaloni.
7	Alberghi con ristorante.
8	Alberghi senza ristorante.
9	Case di cura e riposo.
10	Ospedali.
11	Uffici, agenzie, studi professionali
12	Banche ed istituti di credito.
13	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta, e altri beni durevoli.
14	Edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze
15	Negozi particolari quali filatelia, tende e tessuti, tappeti, cappelli e ombrelli, antiquariato
16	Banchi di mercato beni durevoli
17	Attività artigianali tipo botteghe: parrucchiere, barbiere, estetista.
18	Attività artigianali tipo botteghe: falegname, idraulico fabbro, elettricista.
19	Carrozzeria, autofficina, elettrauto.
20	Attività artigianali di produzione beni specifici.
21	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie, pub.
22	Mense, birrerie, hamburgerie.
23	Bar, caffè, pasticceria.
24	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari.
25	Plurilicenze alimentari e/o miste.
26	Ortofrutta, pescherie fiori e piante, pizza al taglio.
27	Ipermercati di generi misti
28	Banchi di mercato generi alimentari.
29	Discoteche, night club.

Definizione di rifiuti urbani:

(Definizioni)

1. Ai fini della parte quarta del presente decreto e fatte salve le ulteriori definizioni contenute nelle disposizioni speciali, si intende per:

a) "rifiuto": qualsiasi sostanza od oggetto di cui il detentore si disfi o abbia l'intenzione o abbia l'obbligo di disfarsi;

b) "rifiuto pericoloso": rifiuto che presenta una o più caratteristiche di cui all'allegato I della parte quarta del presente decreto;

b-bis) "rifiuto non pericoloso": rifiuto non contemplato dalla lettera b);

b-ter) "rifiuti urbani":

1. I rifiuti domestici indifferenziati e da raccolta differenziata, ivi compresi: carta e cartone, vetro, metalli, plastica, rifiuti organici, legno, tessili, imballaggi, rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche, rifiuti di pile e accumulatori e rifiuti ingombranti, ivi compresi materassi e mobili;

2. I rifiuti indifferenziati e da raccolta differenziata provenienti da altre fonti che sono simili per natura e composizione ai rifiuti domestici indicati nell'allegato L-quater prodotti dalle attività riportate nell'allegato L-quinquies;

3. I rifiuti provenienti dallo spazzamento delle strade e dallo svuotamento dei cestini portarifiuti;

4. I rifiuti di qualunque natura o provenienza, giacenti sulle strade ed aree pubbliche o sulle strade ed aree private comunque soggette ad uso pubblico o sulle spiagge marittime e lacuali e sulle rive dei corsi d'acqua;

5. I rifiuti della manutenzione del verde pubblico, come foglie, sfalci d'erba e potature di alberi, nonché i rifiuti risultanti dalla pulizia dei mercati;

6. I rifiuti provenienti da aree cimiteriali, esumazioni ed estumulazioni, nonché gli altri rifiuti provenienti da attività cimiteriale diversi da quelli di cui ai punti 3, 4 e 5. (137)

6-bis) I rifiuti accidentalmente pescati ((nonché quelli)) volontariamente raccolti, anche attraverso campagne di pulizia, in mare, nei laghi, nei fiumi e nelle lagune;

b-quater) "rifiuti da costruzione e demolizione" i rifiuti prodotti dalle attività di costruzione e demolizione;

b-quinquies) la definizione di rifiuti urbani di cui alla lettera b-ter) rileva ai fini degli obiettivi di preparazione per il riutilizzo ((e di riciclaggio)) nonché delle relative norme di calcolo e non pregiudica la ripartizione delle responsabilità in materia di gestione dei rifiuti tra gli attori pubblici e privati;

b-sexies) i rifiuti urbani non includono i rifiuti della produzione, dell'agricoltura, della silvicoltura, della pesca, delle fosse settiche, delle reti fognarie e degli impianti di trattamento delle acque reflue, ivi compresi i fanghi di depurazione, i veicoli fuori uso ((e i rifiuti)) da costruzione e demolizione

(prodotti nell'ambito di attività di impresa);

c) "oli usati": qualsiasi olio industriale o lubrificante, minerale o sintetico, divenuto improprio all'uso cui era inizialmente destinato, quali gli oli usati dei motori a combustione e dei sistemi di trasmissione, nonché gli oli usati per turbine e comandi idraulici;

d) "rifiuti organici": rifiuti biodegradabili di giardini e parchi, rifiuti alimentari e di cucina prodotti da nuclei domestici, ristoranti, uffici, attività all'ingrosso, mense, servizi di ristorazione e punti vendita al dettaglio e rifiuti equiparabili prodotti dagli impianti dell'industria alimentare;

d-bis) "rifiuti alimentari": tutti gli alimenti di cui all'articolo 2 del regolamento (CE) n. 178/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio che sono diventati rifiuti;

d-ter) «rifiuti accidentalmente pescati»: rifiuti raccolti dalle reti durante le operazioni di pesca;

e) "auto compostaggio": compostaggio degli scarti organici dei propri rifiuti urbani, effettuato da utenze domestiche e non domestiche, ai fini dell'utilizzo in sito del materiale prodotto;

Riepilogando le principali novità in vigore dal 1° gennaio 2021 relative alla gestione dei rifiuti:

1. Nuova classificazione dei rifiuti secondo il concetto di “chi – dove – quale categoria merceologica”;
2. viene soppressa la categoria del rifiuto speciale assimilato al rifiuto urbano e conseguentemente viene abolita la possibilità per i Comuni di deliberare i principi per far valere i criteri quali e quantitativi per l’assimilazione.

Quali sono le conseguenze più rilevanti derivanti dall’abolizione del potere di assimilazione?

- La definizione di rifiuti urbani è univoca per tutti i comuni del territorio nazionale e per tutte le utenze domestiche e non domestiche;
- Abolizione della categoria dei rifiuti assimilati agli urbani che viene sostituita dalla categoria dei rifiuti urbani prodotti dalle utenze non domestiche;
- Una gestione uniforme nel trattamento dei rifiuti da parte di tutti i comuni che non possono più disporre assimilazioni differenti fra loro;
- un trattamento uniforme delle riduzioni o esenzioni per le stesse tipologie di rifiuto prodotto e con riferimento alla stessa tipologia di utenze;
- la necessità di rivedere i regolamenti comunali che prevedevano delle agevolazioni per i produttori di rifiuti assimilati.

2.2 Gestione dei rifiuti

Individuare la tipologia dei rifiuti prodotti su di un’area o all’interno di un fabbricato suscettibile di produrre rifiuti è fondamentale e anche propedeutico per attuare quanto disposto dal **comma 649** della L. 147/2013. Tale comma disciplina nei vari punti tre aspetti fondamentali della gestione del rifiuto, definendo quali aree tassare e quali escludere in funzione della tipologia di rifiuto prodotto, a seconda del luogo di produzione del rifiuto, e a seconda di come viene trattato.

La norma citata dispone quanto segue: “Nella determinazione della superficie assoggettabile alla **TARI non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali**, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne dimostrino l’avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente. Per i produttori di rifiuti speciali assimilati agli urbani, nella determinazione della TARI, **il comune disciplina con proprio regolamento riduzioni della quota variabile del tributo proporzionali alle quantità di rifiuti speciali assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al riciclo**, direttamente o tramite soggetti autorizzati. Con il medesimo regolamento il comune individua **le aree di produzione di rifiuti speciali non assimilabili e i magazzini di materie prime e di merci funzionalmente ed esclusivamente collegati all’esercizio di dette attività produttive, ai quali si estende il divieto di assimilazione**. Al conferimento al servizio pubblico di raccolta dei rifiuti urbani di rifiuti speciali non assimilati, in assenza di convenzione con il comune o con l’ente gestore del servizio, si applicano le sanzioni di cui all’ articolo 256, comma 2, del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152”

Proviamo a scendere nel dettaglio della disposizione ed esaminare i singoli punti disciplinati dal comma 649, in modo da trarne regole operative utili:

- a) per quanto disposto dalla norma, dal calcolo della superficie imponibile devono essere escluse tutte le superfici dove si producono in via continuativa e prevalente rifiuti speciali, intendendo per tali:
- fino a dicembre 2020 i rifiuti non assimilabili e i rifiuti che diventavano speciali in quanto eccedevano i limiti quantitativi per l'assimilazione (ad esempio la carta prodotta da un'attività produttiva, se eccedeva i limiti quantitativi fissati da provvedimento di assimilazione diventava rifiuto speciale, quindi non poteva essere conferita al servizio pubblico, con conseguente esclusione della superficie ove i rifiuti si generavano);
 - dal 2021 è rifiuto speciale tutto ciò che viene prodotto dalle utenze non domestiche se non ricompreso nel concetto di "rifiuto urbano", ovvero non incluso nell'allegato L-quater del d.lgs. 152/2006.

Ampliare o restringere il concetto di "rifiuto speciale", al quale poi legare l'esclusione dalla tassazione della superficie corrispondente al luogo di produzione, può comportare alcune conseguenze rilevanti che determinano impatti significativi ad esempio sulla redistribuzione dei costi del servizio tra tutte le utenze, incidendo anche sulla determinazione delle tariffe. Se le aree dove si producono rifiuti speciali vengono escluse dal calcolo complessivo della superficie imponibile utile per la ripartizione dei costi complessivi di gestione del servizio, a parità di costi di investimento, le tariffe saranno soggette inevitabilmente ad un aumento. Inoltre l'esclusione delle superfici produttive di rifiuti speciali e la conseguente eliminazione di tali superfici dalla ripartizione dei costi fissi, ha fatto sorgere il dubbio sulla legittimità dell'esclusione dell'applicazione della quota fissa sulle superfici ritenute escluse., tant'è che la più recente giurisprudenza di legittimità ritiene, in modo uniforme, che la quota fissa sia dovuta da tutte le attività produttive, non essendo questa direttamente collegate alla quantità e qualità di rifiuti prodotti e conferiti al pubblico servizio, essendo invece finalizzata alla copertura di questi costi fissi del servizio di gestione di rifiuti, cui devono partecipare tutti i contribuenti (Cassazione n. 13455/2024, n. 23228/2024, n. 23530/2024).

Occorre inoltre rilevare che la produzione di rifiuto speciale non conferisce all'utente un diritto automatico e perenne all'esclusione della superficie sulla quale sono prodotti i rifiuti speciali, in quanto l'utente per beneficiarne deve rispettare tre condizioni, ovvero:

- 1) i rifiuti speciali devono essere prodotti in **via continuativa e prevalente**, nel senso che la produzione di rifiuto speciale deve essere dominante rispetto a quella del rifiuto urbano che deve essere, se presente, ininfluente rispetto alla totalità di rifiuti prodotti e/o sporadica;
- 2) i produttori devono provvedere allo **smaltimento dei rifiuti speciali in proprio** e dimostrarne l'avvenuto trattamento nel rispetto delle norme vigenti, quindi con ditte autorizzate che smaltiscano e gestiscano i rifiuti secondo specifiche norme di riferimento;
- 3) **indicare** quali sono le superfici o parti di esse sulle quali sono prodotti in via continuativa e prevalente i rifiuti speciali, attraverso la presentazione di dichiarazioni corredate da planimetrie dalle quali si evincono le zone per le quali si presuppone l'esclusione dalla tassazione;

Solo al verificarsi congiunto di tutte e tre le condizioni sarà possibile detassare totalmente le superfici interessate dalla produzione di rifiuti speciali.

L'onere della prova dell'esistenza e del rispetto delle condizioni richieste per l'agevolazione è ad esclusivo carico del soggetto richiedente. L'ente può definire con disposizione regolamentare, metodi, tempi e documentazione da presentare per chiedere l'agevolazione e semplificare all'utente l'onere della prova, predisponendo ad esempio modulistica standardizzata, alla quale allegare anche documenti che certifichino quantitativi, tipologia e il trattamento dei rifiuti.

Il comune potrebbe anche prevedere nel proprio regolamento strumenti per la verifica del rispetto delle condizioni richieste, al verificarsi delle quali procedere alla detassazione; ad esempio il comune potrebbe chiedere annualmente copia dei formulari per lo smaltimento dei rifiuti, dichiarazioni, contratti di smaltimento, oppure programmando sopralluoghi o altre metodologie di verifica ritenute utili. In assenza di valida o insufficiente dimostrazione, la superficie sarà interamente oggetto di tassazione.

b) Un problema si pone con riferimento ai **rifiuti assimilati o assimilabili**.

Il DL 116/2006 ha modificato il Decreto Ambientale, ma non ha operato alcuna modifica sulla legge specifica che disciplina la Tari (L. 147/2012), che ha mantenuto integri i riferimenti ai rifiuti assimilati o assimilabili, primo fra tutti il comma 649 che mantiene il richiamo "ai produttori di rifiuti assimilati agli urbani" generando problemi interpretativi ed applicativi vista l'abolizione totale del potere di assimilazione dei comuni.

Ovviamente, ed in attesa delle necessarie modifiche di coordinamento, si deve ritenere che il concetto di rifiuti assimilabili non sia più presente, in quanto la definizione dei rifiuti non è disciplinata dalla legge 147/2013, ma dal d.lgs. 152/2006.

Pertanto, tenuto conto del nuovo concetto di rifiuto urbano, tutte le volte che c'è un rimando ai rifiuti assimilati o assimilabili, deve essere letto ed inteso secondo la nuova definizione di rifiuto, attualmente in vigore, e quindi verificando la categoria di appartenenza del rifiuto stesso (urbano o speciale).

Abrogando il concetto di rifiuto assimilato, il comma 649 può essere letto in questi termini:

- 1) restano escluse tutte le superfici sulle quali vengono prodotti in via continuativa e prevalente rifiuti speciali, in virtù di un preciso obbligo di smaltimento in proprio da parte del produttore;
- 2) i produttori di rifiuti urbani, possono beneficiare di riduzioni proporzionali della sola quota tariffaria variabile, collegate alla quantità di rifiuti che il produttore dimostri di aver avviato al riciclo direttamente o tramite soggetti autorizzati;

A queste due agevolazioni se ne aggiunge una terza che deriva da una modifica al codice ambientale prevista all'art 238 c. 10 ovvero:

3) le utenze non domestiche che producono rifiuti urbani di cui all'articolo 183, comma 1, lettera b-ter), numero 2., che li conferiscono al di fuori del servizio pubblico e dimostrano di averli avviati al recupero mediante attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di recupero dei rifiuti stessi, sono escluse dalla corresponsione della componente tariffaria rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti; le medesime utenze effettuano la scelta di servirsi del gestore del servizio pubblico o di soggetto terzo abilitato, per un periodo non inferiore a due anni. Per poter beneficiare di tale agevolazione occorre una dichiarazione espressa di voler uscire dal servizio pubblico per un periodo minimo di due anni, ed è necessario che la totalità dei rifiuti urbani prodotti venga destinata al recupero.

Le utenze non domestiche che attuano la scelta di fuoriuscire dal servizio per esonerare completamente la componente tariffaria variabile, devono dare prova del corretto smaltimento dei rifiuti, non è sufficiente la comunicazione al comune o al gestore. Qualora non riescano a provare la corretta gestione del rifiuto, saranno tenute al pagamento integrale della quota variabile.

Inoltre sempre il decreto non esplicita se deve essere avviato al recupero tutto il rifiuto urbano o solo parte di esso e nel caso "quanta parte", ma il Ministero delle finanze si è espresso specificando che l'esonero opera solo in caso di smaltimento della totalità dei rifiuti prodotti, da cui ne consegue la totale esclusione della quota variabile. Diversamente, in caso di parziale conferimento dei rifiuti urbani si ricadrebbe nella previsione del comma 649, legge 147/2013, che prevede una riduzione proporzionale alla quantità dei rifiuti avviati al riciclo. Va comunque evidenziato che il quadro normativo appare distonico, in quanto l'art. 238, comma 10, D.Lgs 152/2006 fa riferimento all'avvio al recupero, mentre il comma 649 fa riferimento all'avvio al riciclo. Distonia che dovrebbe essere corretta con intervento normativo.

Le aziende che decidono di non utilizzare il servizio pubblico devono presentare la dichiarazione di fuoriuscita dal servizio, per quanto disposto dall'art. 30, comma 4, DL 22 marzo 2021, n. 41, al comune, o al gestore del servizio rifiuti in caso di tariffa corrispettiva, entro il 30 giugno di ciascun anno, con effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo. Solo per l'anno 2021 la scelta doveva essere comunicata entro il 31 maggio con effetto dal 1° gennaio 2022.

La delibera ARERA n. 15/2022, dispone all'art. 3 tutta una serie di obblighi di rendicontazione. In particolare, ARERA dispone che le aziende "che conferiscono in tutto o in parte i propri rifiuti urbani al di fuori del servizio pubblico presentano" entro il 31 gennaio di ciascun anno, ai fini della esenzione ovvero della riduzione della componente tariffaria rapportata ai rifiuti conferiti al servizio pubblico, al gestore dell'attività di gestione tariffe e rapporto con gli utenti idonea documentazione attestante le quantità di rifiuti effettivamente avviate a recupero o a riciclo nell'anno solare precedente. La documentazione attestante le quantità di rifiuti effettivamente avviate a recupero o a riciclo nell'anno solare precedente deve essere presentata esclusivamente a mezzo di posta elettronica certificata o di altro strumento telematico in grado di assicurare, la certezza e la verificabilità dell'avvenuto scambio di dati, e deve contenere almeno le seguenti informazioni:

- a) i dati identificativi dell'utente, tra i quali: denominazione societaria o dell'ente titolare dell'utenza, partita IVA o codice fiscale per i soggetti privi di partita IVA codice utente;
- b) il recapito postale e l'indirizzo di posta elettronica certificata dell'utente;
- c) i dati identificativi dell'utenza: codice utenza, indirizzo e dati catastali dell'immobile, tipologia di attività svolta;
- d) i dati sui quantitativi di rifiuti complessivamente prodotti, suddivisi per frazione merceologica;
- e) i dati sui quantitativi di rifiuti, suddivisi per frazione merceologica, effettivamente avviati a recupero o riciclo al di fuori del servizio pubblico con riferimento all'anno precedente, quali risultanti dalla/e attestazione/i rilasciata/e dal/i soggetto/i che effettua/no l'attività di recupero o riciclo dei rifiuti stessi che devono essere allegate alla documentazione presentata;
- f) i dati identificativi dell'impianto/degli impianti di recupero o riciclo cui sono stati conferiti tali rifiuti (denominazione o ragione sociale, partita IVA o codice fiscale, localizzazione, attività svolta).

Entro sessanta (60) giorni lavorativi dalla data di ricevimento della documentazione il comune, o il gestore dei rifiuti in caso di tariffa corrispettiva, comunica l'esito della verifica all'utente.

Dalla lettura della delibera citata emerge che per ARERA l'obbligo di rendicontazione opera sia con riferimento ai soggetti che fuoriescono dal servizio pubblico, sia per quelli che conferiscono solo una parte dei rifiuti prodotti, e ciò lo si desume anche dal fatto che è operato un riferimento sia al riciclo che al recupero.

Con riferimento alla possibilità di fuoriuscita dal servizio pubblico, il regolamento comunale deve disciplinare tempi e modi per comunicare al gestore la propria scelta, facendo ovviamente riferimento alle prescrizioni di cui alla citata delibera n. 15/2022

In generale, occorre evidenziare, che le riduzioni collegate alla componente variabile, presentano delle criticità che ne rendono complessa l'applicazione.

Ad esempio, in caso di sistemi di raccolta puntuali può essere relativamente semplice verificare se la totalità dei rifiuti è conferita fuori dal servizio pubblico, o se per qualche componente si ricorre al servizio pubblico, ma in sistemi misti o che fanno ancora uso di cassonetti per la raccolta di parte dei rifiuti prodotti, tale verifica diventa impossibile e la riduzione inapplicabile. L'utente potrebbe, in violazione delle norme, smaltire parte dei propri rifiuti ricorrendo anche abusivamente al cassonetto e chiedere comunque di beneficiare delle riduzioni per smaltimento autonomo. Inoltre, in alcuni casi potrebbe essere particolarmente difficoltoso individuare in modo chiaro e definito le aree dove si producono rifiuti speciali. Si possono verificare anche casistiche nelle quali si verifica contestualmente una produzione di rifiuti urbani e speciali. In tali situazioni l'art. 1, comma 682, punto 5), legge 147/2013, rimette alla potestà regolamentare l'individuazione delle categorie di attività produttive di rifiuti speciali alle quali applicare, nell'obiettivo difficoltà di delimitare le superfici ove tali rifiuti si formano, percentuali di riduzioni rispetto all'intera superficie su cui l'attività viene svolta.

- c) L'ultimo aspetto disciplinato dal comma 649 riguarda la gestione delle aree destinate a **Magazzino**. "Con regolamento il comune individua le aree di produzione di rifiuti speciali non assimilabili e i magazzini di materie prime e di merci funzionalmente ed esclusivamente collegati all'esercizio di dette attività produttive, ai quali si estende il divieto di assimilazione"

Dalla formulazione normativa vanno escluse dalla tassazione le aree di produzione di rifiuti, oggi solo speciali, e i magazzini di materie prime e di merci funzionalmente ed esclusivamente collegati all'esercizio di dette attività produttive.

Sulla questione della tassabilità o meno dei magazzini, si sono create differenti correnti di pensiero, spesso anche in contrasto tra loro, (giurisprudenza, ministero, Ifel) che hanno generato diverse situazioni di contenzioso specialmente con riferimento al concetto di "merce", e di "materia prima". L'incertezza è stata poi amplificata dalla **circolare del MEF n. 35259/2021** che ha confermato le esenzioni per i magazzini di prodotti finiti, senza però che ci sia stata effettiva modifica alla normativa di riferimento, la quale non ricomprende in nessun modo i magazzini di prodotti finiti tra le superfici esenti.

Come comportarsi quindi con riferimento a queste casistiche? E cosa disciplinare nel regolamento? Innanzitutto gli elementi certi che devono essere presenti per escludere dalla tassazione un magazzino di materie prime e di merci (e non di prodotti finiti) devono essere:

- 1) la presenza di un'area in cui si svolge un processo produttivo dal quale si generano **rifiuti speciali** (e non assimilabili fino a dicembre 2019);
- 2) che i rifiuti speciali (e non assimilabili fino a dicembre al 2019) vengano prodotti in **via continuativa e prevalente** nell'area oggetto di indagine. Quindi la produzione del rifiuto speciale deve essere quasi esclusiva e comunque nettamente prevalente rispetto alla produzione di rifiuti urbani, non deve essere occasionale ma stabile nel tempo.

Individuata un'area nella quale vi sia un processo produttivo che genera rifiuti speciali, e quindi non tassabile, i **magazzini sono esenti solo se ritenuti collegati all'attività produttiva**, ovvero solo se servono da deposito di materie prime, o di merci da impiegare nel processo produttivo che a sua volta genera in via prevalente e continuativa rifiuti speciali.

Restano in ogni caso esclusi dal trattamento agevolato i magazzini di prodotti finiti o semilavorati o non collegabili all'attività produttiva e che producono solo o prevalentemente rifiuti urbani.

Il concetto di **"funzionalità ed esclusività"** non attiene in alcun modo ad un concetto di adiacenza o vicinanza fisica all'area di produzione, come si potrebbe erroneamente pensare, ma deve intendersi come **"essere a servizio esclusivo"** del reparto di produzione.

Un magazzino di merci che è a servizio non solo dell'area di produzione, ma ad esempio anche del servizio di imballaggio o di logistica non può ritenersi interamente esente in quanto viene meno l'esclusività al reparto di produzione.

Se sono verificate contestualmente tutte le condizioni, i rifiuti prodotti nei magazzini sono considerati a tutti gli effetti rifiuti speciali e pertanto vanno smaltiti in via autonoma, senza accedere al servizio pubblico. Conseguentemente le superfici corrispondenti saranno escluse dalla tassazione.

In ultimo si dovrà porre attenzione allo smaltimento del rifiuto speciale che dovrà avvenire necessariamente tramite un soggetto autorizzato in quanto, si tratta di un obbligo normativo e non si presenta come una facoltà di scelta.

All'interno del regolamento si dovrà pertanto definire il concetto di funzionalità ed esclusività e specificare quali aree potranno essere ritenute non tassabili o tassabili.

Provando a definire alcune regole operative, sulla base della distinzione dei rifiuti prodotti si possono presentare tre scenari differenti:

- 1) aree e locali dove si producono in via esclusiva e prevalente rifiuti speciali, la cui superficie di riferimento verrà esclusa per intero dalla tassazione;
- 2) aree e locali nei quali si producono congiuntamente rifiuti speciali e rifiuti urbani le quali andranno trattate in modo differente:
 - a) se si riesce ad individuare la porzione di area specifica nella quale si producono rifiuti speciali, la superficie corrispondente viene esclusa dal computo e quindi detassata;
 - b) se al contrario non è possibile individuare in maniera certa la superficie di produzione di rifiuti speciali sarà possibile applicare percentuali di abbattimento forfetarie (stabilite a priori nel regolamento comunale) e che possono essere proporzionali al quantitativo di rifiuto speciale prodotto da smaltire autonomamente (art. 1, comma 682, L. 147/2013).

Nella gestione dei rifiuti prodotti, delle superfici imponibili e delle riduzioni applicabili determinate è la potestà regolamentare.

Il regolamento ci dovrà aiutare a disciplinare preventivamente tutte le casistiche verificabili e definire iter e regole per la risoluzione delle varie problematiche.

E' inoltre consigliabile non applicare riduzioni ed esenzione in via meccanica, che si protraggono nel tempo, ma è necessario valutare attentamente le singole casistiche in funzione delle modifiche normative e delle variazioni che possono interessare ad esempio la produzione, la logistica, gli ampliamenti ed altri aspetti.

Si riportano alcuni esempi di disciplina regolamentare:

Esempi di disciplina regolamentare per magazzini:

“Per i produttori di rifiuti speciali non assimilabili agli urbani non si tiene altresì conto della parte dell’area dei magazzini, funzionalmente ed esclusivamente collegata all’esercizio dell’attività produttiva, occupata da materie prime e/o merci, merceologicamente rientranti nella categoria dei rifiuti speciali non assimilabili, la cui lavorazione genera comunque rifiuti speciali non assimilabili, fermo restando l’assoggettamento delle restanti aree e dei magazzini destinati allo stoccaggio di prodotti finiti e di semilavorati e comunque delle parti dell’area dove vi è presenza di persone fisiche”

Esempi di disciplina regolamentare per produzioni promiscue:

Per le utenze non domestiche, in caso di contestuale produzione di rifiuti urbani o assimilati e di rifiuti speciali, siano essi pericolosi o non pericolosi, qualora non sia possibile verificare concretamente la complessiva superficie tassabile o, comunque, risulti di difficile determinazione per l’uso promiscuo cui sono adibiti i locali e le aree o per la particolarità dell’attività esercitata, la superficie è ridotta delle percentuali di seguito indicate:

lavanderie a secco, tintorie non industriali: 20%;

laboratori fotografici, eliografie: 25%;

autoriparatori, elettrauto: 30%;

gabinetti dentistici, radiologi e laboratori odontotecnici: 10%;

laboratori di analisi: 15%;

autoservizi, autolavaggi, auto rimessaggi: 10%;

allestimenti insegne: 15%;

tipografie, stamperie, incisioni, vetrerie, serigrafie: 20%.

Per le attività con condizioni di produzione promiscua di rifiuti urbani e di rifiuti speciali, non comprese fra quelle indicate nel comma 1, il Funzionario responsabile del tributo può accordare la riduzione nella misura corrispondente a quella prevista per l’attività ad essa più simile sotto l’aspetto della potenziale produttività quali-quantitativa di analoga tipologia di rifiuti speciali.

2.3 Rifiuti da imballaggio

Un particolare tipo di rifiuto è rappresentato dagli imballaggi, dove per imballaggio si intende “il prodotto, composto di materiali di qualsiasi natura, adibito a contenere determinate merci, dalle materie prime ai prodotti finiti, a proteggerle, a consentire la loro manipolazione e la loro consegna dal produttore al consumatore o all’utente, ad assicurare la loro presentazione, nonché gli articoli a perdere usati allo stesso scopo (art. 218 del D.Lgs 152/2006).

Il codice ambientale disciplina in modo specifico l'iter da seguire per lo smaltimento degli imballaggi, riferendosi sia al comportamento che deve essere tenuto dal produttore, sia dall'utilizzatore finale. Per produttore si intende chi materialmente produce, fornisce, fabbrica trasforma imballaggi o materiali da imballaggio, mentre per utilizzatore si intende il commerciante finale, il distributore del prodotto, gli utenti dell'imballaggio.

L'imballaggio a sua volta può essere distinto a seconda dell'uso a cui è destinato in:

1. **imballaggio primario:** imballaggio concepito in modo da costituire, nel punto di vendita, "una unità di vendita" per l'utente finale o per il consumatore (ad esempio il sacchetto delle patatine acquistate dall'utente finale);
2. **imballaggio multiplo o imballaggio secondario:** imballaggio concepito in modo da costituire, nel punto di vendita, il "raggruppamento di un certo numero di unità di vendita", indipendentemente dal fatto che sia venduto come tale all'utente finale o al consumatore, o che serva soltanto a facilitare il rifornimento degli scaffali nel punto di vendita. Esso può essere rimosso dal prodotto senza alterarne le caratteristiche (ad esempio lo scatolone contenente più sacchetti singoli di patatine utilizzato come espositore);
3. **imballaggio per il trasporto o imballaggio terziario:** imballaggio concepito in modo da facilitare la manipolazione ed il trasporto di merci, dalle materie prime ai prodotti finiti, di un certo numero di unità di vendita oppure di imballaggi multipli per evitare la loro manipolazione ed i danni connessi al trasporto, esclusi i container per i trasporti stradali, ferroviari o aereo (ad esempio il pallet contenente più scatoloni a loro volta contenenti più sacchetti di patatine).

L'imballaggio può essere concepito anche come "un rifiuto".

Si definisce "**rifiuto di imballaggio**" ogni imballaggio o materiale di imballaggio, rientrante nella definizione di rifiuto di cui all'articolo 183, comma 1, lettera a), esclusi i residui della produzione; ovvero qualsiasi sostanza od oggetto di cui il detentore si disfi o abbia l'intenzione o abbia l'obbligo di disfarsi.

Esiste però un divieto espresso, sia per i produttori che per gli utilizzatori, di immettere nel circuito dei rifiuti urbani gli imballaggi terziari, (art. 226 D.Lgs 152/2006) "*è vietato immettere nel normale circuito di raccolta dei rifiuti urbani imballaggi terziari di qualsiasi natura*" che sono quindi ritenuti a tutti gli effetti rifiuti speciali, con l'evidente conseguenza che le aree dove sono prodotti non saranno soggette a tassazione.

Gli imballaggi secondari invece, se non restituiti al produttore o conferiti in luogo di raccolta concordato con il produttore (art. 221, c. 4), possono essere conferiti al servizio pubblico solo se sul territorio è stato istituito un servizio di raccolta differenziata. Le superfici di produzione quindi saranno soggette a tassazione se gli imballaggi secondari e i rifiuti da imballaggi secondari, sono conferiti nel sistema a raccolta differenziata, altrimenti saranno escluse.

L'onere della prova sulla gestione finale dell'imballaggio è sempre a carico del contribuente che chiede la detassazione.

Pertanto mentre gli imballaggi terziari sono sempre ritenuti rifiuti speciali (sulla questione c'è giurisprudenza consolidata di Cassazione 14414/2017 - 28017/2023), gli imballaggi secondari sono ritenuti urbani solo se sul territorio è istituito un sistema di raccolta differenziata, mentre i primari sono sempre rifiuti urbani.

Il fatto che alcuni rifiuti da imballaggio siano stati ricompresi nella definizione di rifiuto urbano dall'art.183 allegato L-quater conferma che occorre dar rilievo alla distinzione tra imballaggio e rifiuto da imballaggio, i quali sono legittimamente conferibili al pubblico servizio; quindi un pallet intero, assolvendo ancora la funzione di imballaggio terziario, non è conferibile, mentre un pallet rotto va qualificato come rifiuti di legno da imballaggio, incluso nell'elenco di cui all'allegato L-quater, e quindi come rifiuti urbano conferibile. Si rimarca, quindi, una definizione di rifiuto ancorata alla natura merceologica, slegata dal luogo di produzione o dalla funzione originariamente assolta.

Tabella riepilogativa per il trattamento delle diverse tipologie di imballaggio:

Tipo di imballaggio	Trattamento
Imballaggi primari e rifiuti da imballaggi primari	Rifiuti urbani = area di produzione tassabile
Imballaggi secondari e rifiuti da imballaggi secondari	Rifiuti urbani = solo se istituita la raccolta differenziata = area di produzione tassabile altrimenti esclusione
Imballaggi terziari	Rifiuti Speciali = area di produzione esente
Rifiuti da imballaggi terziari	Rifiuti urbani = area di produzione soggetta

2.4 Locali soggetti ad esenzione: tariffa fissa e variabile, quale applicare?

Nella maggior parte dei casi, i Comuni e i gestori, con riferimento alle aree di produzione di rifiuti speciali, hanno sempre optato per l'esenzione dal calcolo del dovuto, dell'intera superficie di produzione del rifiuto speciale.

Tale modo di operare ha comportato inevitabilmente la mancata applicazione alla superficie esentata, sia della quota fissa che della quota variabile della tariffa.

Ad oggi però non si può prescindere da un consolidato orientamento giuridico, che, attraverso un'attenta ricostruzione normativa, sostiene la non debenza della solo quota variabile e ritenendo *"la parte fissa della tariffa dovuta sempre per intero, sul mero presupposto del possesso o detenzione di superfici nel territorio comunale astrattamente idonee alla produzione di rifiuti, essendo essa destinata a finanziare i costi essenziali e generali di investimento e servizio nell'interesse dell'intera collettività (dunque indipendentemente dalla qualità e quantità dei rifiuti prodotti, così come dall'oggettiva volontaria fruizione del servizio comunale, purché effettivamente apprestato e messo a disposizione della collettività); si tratta di costi ai quali debbono partecipare tutti i*

possessori di locali all'interno del territorio comunale, in quanto astrattamente idonei ad ospitare attività antropiche inquinanti e, dunque, a costituire un carico per il gestore del servizio (Cass. n. 5360/20 cit.; Cass. n. 7187/21 cit. ed altre).

Recentissima è la sentenza della Corte di Cassazione del 15 maggio 2024, n. 13455.

In detta pronuncia, la Corte offre un'interpretazione sistematica della normativa, considerando non solo la disciplina Tari di cui alla legge 147/2013, ma anche le modalità applicative e di determinazione delle tariffe, di cui al dpr 158/1999. In particolare, la Corte osserva che l'art. 3, del citato dpr prevede che la tariffa è composta da una parte fissa, 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 parte variabile, rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione. Ciò vuol dire che, nel sistema delineato dal legislatore, la quota fissa e la quota variabile devono coprire integralmente i costi sopportati per la gestione del ciclo dei rifiuti, sia per gli investimenti effettuati sia per l'esercizio del servizio. Inoltre, sempre secondo quanto si ricava dalla norma, la quota fissa incide in misura predeterminata, avendo la funzione di assicurare la copertura degli investimenti, laddove la quota variabile è determinata per ciascuna tipologia di utenze in ragione della quantità dei rifiuti conferiti, al servizio fruito e così via. Aggiunge, la Suprema Corte, che sarebbe del tutto illogico esentare dal versamento della quota fissa un operatore economico che, comunque, per conferire sicuramente al servizio pubblico almeno una parte dei rifiuti prodotti (quelli derivanti da uffici e servizi), ritrae dagli investimenti eseguiti per la gestione del ciclo dei rifiuti una indubbia utilità. Diversamente opinando, la norma non potrebbe andare esente da concreti dubbi di illegittimità costituzionale per violazione degli art. 3 e 53 Cost., risultando del tutto irrazionale una disposizione che esentasse totalmente dal pagamento della TARI soggetti che, comunque, fruiscono del relativo servizio. E ciò tanto più se si considera che per legge (art. 1, co. 654, L. n. 147/2013) deve in ogni caso essere assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio, e che, conseguentemente, la parte di quota fissa non gravante sui produttori anche di rifiuti speciali finirebbe per ricadere sulle altre utenze e specialmente sulle utenze domestiche.

Sulla base di queste considerazioni i Comuni potrebbero procedere con il recupero, per le annualità non prescritte, della sola quota fissa sulle superfici precedentemente esentate eventualmente ricorrendo ad accertamenti senza l'applicazione delle sanzioni in considerazione del fatto che i regolamenti comunali difficilmente disciplinavano differenziazioni tra tariffa fissa e variabile.

Qualora però si decida di sposare la tesi sostenuta dalla Corte di Cassazione, bisognerà procedere con la modifica del regolamento, specificando che la quota fissa della tariffa è sempre dovuta, anche per le superfici oggetto di esenzione che sono comunque tenute a contribuire alla copertura dei costi di investimento del servizio.

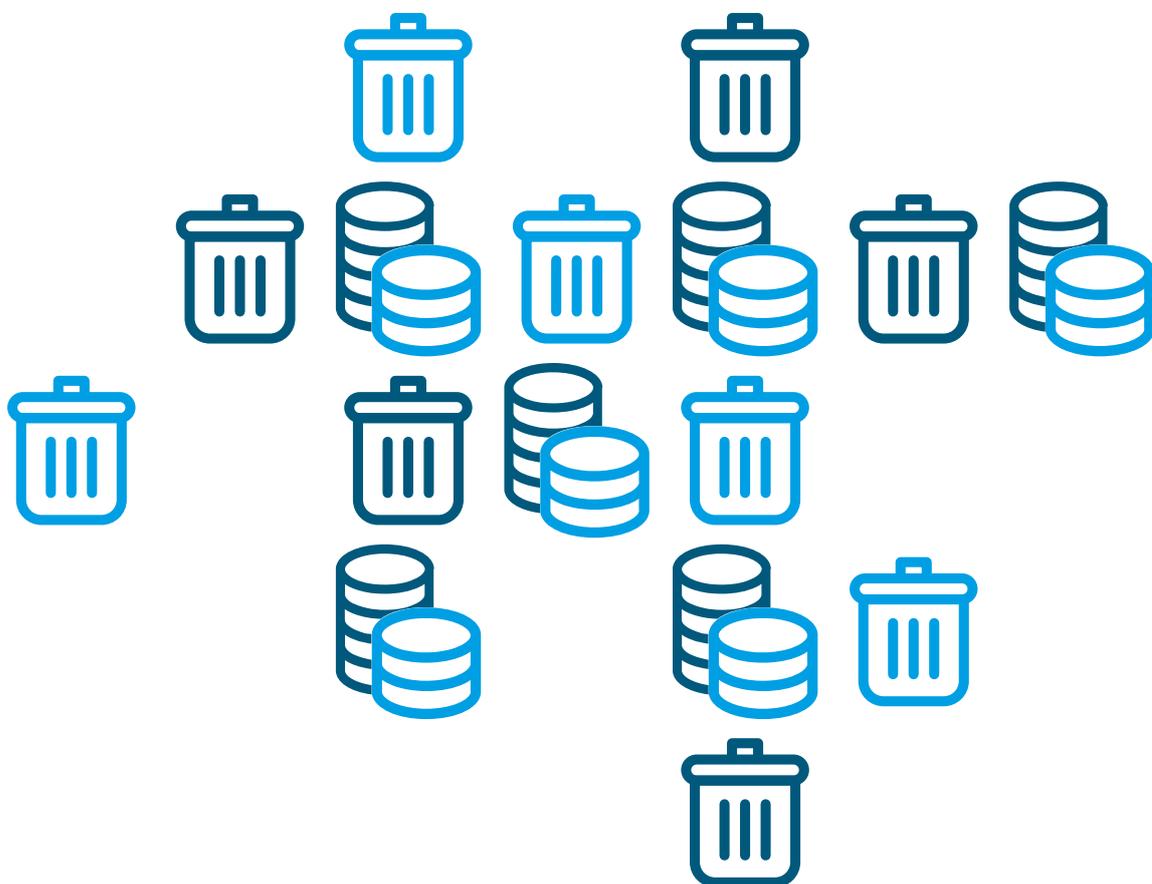
Alcuni comuni hanno già intrapreso questo contestato percorso, ma dovremo ancora attendere per vedere quale sarà il comportamento tenuto dai destinatari degli atti e gli esiti di eventuali contenziosi.

In attesa di una norma interpretativa o di una modifica normativa volta a chiudere la questione, potrebbe comunque essere utile iniziare a censire separatamente nelle banche dati le superfici fino ad ora considerate esenti in quanto produttive di rifiuti speciali, in modo da operare prontamente nel caso ci sia la necessità di intervenire sulla loro gestione.

È anche immaginabile ed in parte auspicabile un intervento legislativo volto a chiarire per via normativa l'assoggettamento o meno alla quota fissa, confermando o derogando ai principi di diritto enunciati dal giudice di legittimità.

Capitolo 3

Il PEF e tariffe





3.1 Le Tariffe Tari. Principi generali

La disciplina tariffaria della Tari è dettata dai commi 651 e 652 della L.147/2013 e da una serie di interventi deliberativi emessi da Arera (Autorità di regolazione dell'energia reti e ambiente) alla quale è stato attribuito (con legge L. 205 del 7 dicembre 2017) il compito di regolare e controllare sul territorio nazionale anche la materia dei rifiuti. Il comma 651 nel disciplinare le tariffe applicabili rimanda ai principi e alle regole contenute nel Decreto del Presidente della Repubblica n. 158 del 27 aprile 1999 stabilendo che "Il comune nella commisurazione della tariffa tiene conto dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158".

Innanzitutto il **criterio base** da utilizzare è il così detto "**metodo normalizzato**" (emanato in attuazione del D.Lgs 22/97 detto "decreto Ronchi") che non è altro che un insieme di regole e principi che fissano, da un lato le componenti di costo che possono essere coperte con le entrate tariffarie e dall'altro i criteri che devono essere rispettati al fine di determinare una tariffa che consenta la copertura integrale dei costi del servizio di gestione ammessi a copertura (i costi ammessi a copertura sono specificati nell'allegato1 del DPR 15/99). Genericamente e sinteticamente possiamo dire che la tariffa dovrà essere calcolata consentendo la copertura integrale dei costi dell'anno precedente, aggiornati con l'inflazione programmata, garantendo anche una remunerazione del capitale investito. I costi ammessi a copertura sono specificatamente indicati nel DPR 158/99, con l'inevitabile conseguenza che nessun costo non inserito nel DPR potrà essere ricompreso e viceversa, nessun costo ricompreso nel DPR potrà essere escluso.

Definiti i costi che possono rientrare o meno nel calcolo del costo del servizio, la tariffa deve essere costruita tenendo conto in modo differenziato delle fasce di utenze, classificate in domestiche e non domestiche, e prevedendo per ciascuna categoria, una componente fissa che sarà destinata alla copertura dei costi legati agli investimenti necessari per il servizio e ai relativi costi di ammortamento, ed una componente variabile che sarà maggiormente legata al quantitativo di

rifiuti prodotti e conferiti al servizio pubblico, alla tipologia di servizio fornito dal gestore e ai costi di gestione del servizio stesso. I costi dovranno poi essere ripartiti in quota parte tra le utenze domestiche e non domestiche sulla base di criteri quali ad esempio:

- il numero delle utenze di ciascuna categoria iscritti a ruolo;
- le superfici iscritte a ruolo;
- la stima dei rifiuti prodotti.

La quota di suddivisione dei costi tra le utenze potrà essere riportata nel provvedimento di approvazione delle tariffe congiuntamente al criterio scelto per la ripartizione dei costi.

L'individuazione e la classificazione dei costi avviene nell'ambito della redazione del "Piano Finanziario" disciplinato dall'art.8 del DPR 158/99 e successivamente modificato ed integrato rispetto alla versione originaria dagli intensi interventi di ARERA.

Individuata la quota complessiva di costi fissi e variabili da ripartire tra le due tipologie di utenze, per le utenze domestiche, la tariffa fissa viene calcolata moltiplicando la quota unitaria calcolata al metro quadro (mq) per la superficie assoggettabile e poi calibrata con un coefficiente di adattamento (K_a) che tiene conto di superficie e numero dei componenti del nucleo familiare, in modo da equilibrare la dimensione dei locali e degli occupanti. La parte variabile è determinata tenendo conto della quantità di rifiuti differenziati e indifferenziati prodotta e calmierata da un coefficiente di adattamento (K_b).

Per le utenze non domestiche la tariffa fissa è commisurata alla capacità potenziale di produrre rifiuti per specifica tipologia di attività, trovando espressione nell'applicazione di un coefficiente (K_c), che è determinato in funzione della capacità potenziale di quella attività di produrre rifiuti. Ad esempio, un'ortofrutta ha una capacità potenziale di produrre rifiuti diversa da un'attività di vendita di beni durevoli. Le due attività avranno i valori del coefficiente K_c diversi fra loro.

La parte variabile invece deve tenere conto dell'effettivo conferimento di rifiuti nel sistema, che saranno oggettivamente misurabili se si attivano strumenti di misurazione dei rifiuti differenziati e indifferenziati prodotti (attraverso ad esempio la raccolta porta a porta con dotazioni singole per ciascuna utenza e tipologia di rifiuto), oppure si dovrà tenere conto di sistemi presuntivi nei quali la potenzialità minima e massima di produzione di rifiuti sarà espressa da un coefficiente di produzione predeterminato. (K_d).

I coefficienti sono fissati preventivamente dal DPR 158/99 in modo differenziato tra comuni con popolazione superiore o inferiore ai 5000 abitanti e ulteriormente differenziati a seconda che i comuni siano collocati al nord, centro, e sud Italia. Sono previsti inoltre valori minimi, massimi e medi dei coefficienti applicabili per le utenze domestiche, mentre solo minimi e massimi per le utenze non domestiche. L'ente potrà quindi muoversi scegliendo esclusivamente per le utenze domestiche il valore minimo, massimo o medio, mentre per le utenze non domestiche un valore all'interno del range minimo e massimo.

Si riportano le principali tabelle di riferimento per la determinazione e la scelta dei coefficienti:

1) UTENZE DOMESTICHE

a) Comuni con popolazione > 5000 abitanti

Ka - coefficiente di adattamento per superficie e numero di occupanti			
Numero occupanti	Nord	Centro	Sud
1	0,8	0,86	0,81
2	0,94	0,94	0,94
3	1,05	1,02	1,02
4	1,14	1,1	1,09
5	1,23	1,17	1,11
6 o piu'	1,3	1,23	1,06

b) Comuni con popolazione < 5000 abitanti

Ka - coefficiente di adattamento per superficie e numero di occupanti			
Numero occupanti	Nord	Centro	Sud
1	0,84	0,82	0,75
2	0,98	0,92	0,88
3	1,08	1,03	1
4	1,16	1,1	1,08
5	1,24	1,17	1,11
6 o piu'	1,3	1,21	1,1

Kb Coefficiente proporzionale di produttività per numero di componenti del nucleo familiare			
componenti del nucleo familiare	minimo	massimo	medio
1	0,69	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 piu'	3,4	4,1	3,7

2) UTENZE NON DOMESTICHE

a) Comuni con popolazione > 5000 abitanti

COMUNI CON POPOLAZIONE > 5000 ABITANTI		Kc - RIPARTIZIONE PARTE FISSA						Kd-RIPARTIZIONE PARTE VARIABILE					
		NORD		CENTRO		SUD		NORD		CENTRO		SUD	
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto	0,40	0,67	0,43	0,61	0,45	0,63	3,28	5,50	3,98	5,65	4,00	5,50
2	Cinematografi e teatri	0,30	0,43	0,39	0,46	0,33	0,47	2,50	3,50	3,60	4,25	2,90	4,12
3	Autorimesse e magazzini senza alcuna vendita diretta	0,51	0,60	0,43	0,52	0,36	0,44	4,20	4,90	4,00	4,80	3,20	3,90
4	Campeggi, distributori carburanti, impianti sportivi	0,76	0,88	0,74	0,81	0,63	0,74	6,25	7,21	6,78	7,45	5,53	6,55
5	Stabilimenti balneari	0,38	0,64	0,45	0,67	0,35	0,59	3,10	5,22	4,11	6,18	3,10	5,20
6	Esposizioni, autosaloni	0,34	0,51	0,33	0,56	0,34	0,57	2,82	4,22	3,02	5,12	3,30	5,04
7	Alberghi con ristorante	1,20	1,64	1,08	1,59	1,01	1,41	9,85	13,45	9,95	14,67	8,92	12,45
8	Alberghi senza ristorante	0,95	1,08	0,85	1,19	0,85	1,08	7,76	8,88	7,80	10,98	7,50	9,50
9	Case di cura e riposo	1,00	1,25	0,89	1,47	0,90	1,09	8,20	10,22	8,21	13,55	7,90	9,62
10	Ospedali	1,07	1,29	0,82	1,70	0,86	1,43	8,81	10,55	7,55	15,67	7,55	12,60
11	Uffici, agenzie	1,07	1,52	0,97	1,47	0,90	1,17	8,78	12,45	8,90	13,55	7,90	10,30
12	Banche, istituti di credito e studi professionali	0,55	0,61	0,51	0,86	0,48	0,79	4,50	5,03	4,68	7,89	4,20	6,93
13	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta e altri beni durevoli	0,99	1,41	0,92	1,22	0,85	1,13	8,15	11,55	8,45	11,26	7,50	9,90
14	Edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze	1,11	1,80	0,96	1,44	1,01	1,50	9,08	14,78	8,85	13,21	8,88	13,22
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	4,92	6,81	6,66	7,90	4,90	8,00
16	Banchi di mercato beni durevoli	1,09	1,78	1,08	1,59	1,19	1,67	8,90	14,58	9,90	14,63	10,45	14,69
17	Attività artigianali tipo botteghe: parrucchiere, barbiere, estetista	1,09	1,48	0,98	1,12	1,19	1,50	8,95	12,12	9,00	10,32	10,45	13,21
18	Attività artigianali tipo botteghe: falegname, idraulico, fabbro, elettricista	0,82	1,03	0,74	0,99	0,77	1,04	6,76	8,48	6,80	9,10	6,80	9,11
19	Carrozzeria, autofficina, elettrauto	1,09	1,41	0,87	1,26	0,91	1,38	8,95	11,55	8,02	11,58	8,02	12,10
20	Attività industriali con capannoni di produzione	0,38	0,92	0,32	0,89	0,33	0,94	3,13	7,53	2,93	8,20	2,90	8,25
21	Attività artigianali di produzione beni specifici	0,55	1,09	0,43	0,88	0,45	0,92	4,50	8,91	4,00	8,10	4,00	8,11
22	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie, pub	5,57	9,63	3,25	9,84	3,40	10,28	45,67	78,97	29,93	90,55	29,93	90,50
23	Mense, birrerie, amburgherie	4,85	7,63	2,67	4,33	2,55	6,30	39,78	62,55	24,60	39,80	22,40	55,70
24	Bar, caffè, pasticceria	3,96	6,29	2,45	7,04	2,56	7,36	32,44	51,55	22,55	64,77	22,50	64,76
25	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari	2,02	2,76	1,49	2,34	1,56	2,44	16,55	22,67	13,72	21,55	13,70	21,50
26	Plurilicenze alimentari e/o miste	1,54	2,61	1,49	2,34	1,56	2,45	12,60	21,40	13,70	21,50	13,77	21,55
27	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante, pizza al taglio	7,17	11,29	4,23	10,76	4,42	11,24	58,76	92,56	38,90	98,96	38,93	98,90
28	Ipermercati di generi misti	1,56	2,74	1,47	1,98	1,65	2,73	12,82	22,45	13,51	18,20	14,53	23,98
29	Banchi di mercato genere alimentari	3,50	6,92	3,48	6,58	3,35	8,24	28,70	56,78	32,00	60,50	29,50	72,55
30	Discoteche, night club	1,04	1,91	0,74	1,83	0,77	1,91	8,56	15,68	6,80	16,83	6,80	16,80

b) Comuni con popolazione < 5000 abitanti

COMUNI CON POPOLAZIONE <5000 ABITANTI		Kc - RIPARTIZIONE PARTE FISSA						Kd-RIPARTIZIONE PARTE VARIABILE					
		NORD		CENTRO		SUD		NORD		CENTRO		SUD	
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto	0,32	0,51	0,34	0,66	0,29	0,52	2,60	4,20	2,93	5,62	2,54	4,55
2	Campeggi, distributori carburanti	0,67	0,80	0,70	0,85	0,44	0,74	5,51	6,55	5,95	7,20	3,83	6,50
3	Stabilimenti balneari	0,38	0,63	0,43	0,62	0,66	0,75	3,11	5,20	3,65	5,31	5,80	6,64
4	Esposizioni, autosaloni	0,30	0,43	0,23	0,49	0,34	0,52	2,50	3,55	1,95	4,16	2,97	4,55
5	Alberghi con ristorante	1,07	1,33	1,02	1,49	1,01	1,55	8,79	10,93	8,66	12,65	8,91	13,64
6	Alberghi senza ristorante	0,80	0,91	0,65	0,85	0,85	0,99	6,55	7,49	5,52	7,23	7,51	8,70
7	Case di cura e riposo	0,95	1,00	0,93	0,96	0,89	1,20	7,82	8,19	7,88	8,20	7,80	10,54
8	Uffici, agenzie	1,00	1,13	0,76	1,09	0,90	1,05	8,21	9,30	6,48	9,25	7,89	9,26
9	Banche, istituti di credito e studi professionali	0,55	0,58	0,48	0,53	0,44	0,63	4,50	4,78	4,10	4,52	3,90	5,51
10	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta, e altri beni durevoli	0,87	1,11	0,86	1,10	0,94	1,16	7,11	9,12	7,28	9,38	8,24	10,21
11	Edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze	1,07	1,52	0,86	1,20	1,02	1,52	8,80	12,45	7,31	10,19	8,98	13,34
12	Attività artigianali tipo botteghe (falegname, idraulico, fabbro, elettricista, parrucchiere)	0,72	1,04	0,68	1,00	0,78	1,06	5,90	8,50	5,75	8,54	6,85	9,34
13	Carrozzeria, autofficina, elettrauto	0,92	1,16	0,92	1,19	0,91	1,45	7,55	9,48	7,82	10,10	7,98	12,75
14	Attività industriali con capannoni di produzione	0,43	0,91	0,42	0,88	0,41	0,86	3,50	7,50	3,57	7,50	3,62	7,53
15	Attività artigianali di produzione beni specifici	0,55	1,09	0,53	1,00	0,67	0,95	4,50	8,92	4,47	8,52	5,91	8,34
16	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie	4,84	7,42	5,01	9,29	5,54	8,18	39,67	60,88	42,56	78,93	48,74	71,99
17	Bar, caffè, pasticceria	3,64	6,28	3,83	7,23	4,38	6,32	29,82	51,47	32,52	62,31	38,50	55,61
18	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari	1,76	2,38	1,91	2,66	0,57	2,80	14,43	19,55	6,20	22,57	5,00	24,68
19	Plurilicenze alimentari e/o miste	1,54	2,61	1,13	2,39	2,14	3,02	12,59	21,41	9,60	20,35	18,80	26,55
20	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante	6,06	10,44	6,58	10,89	0,34	10,88	49,72	85,60	55,94	92,55	3,00	95,75
21	Discoteche, night club	1,04	1,64	1,00	1,58	1,02	1,75	8,56	13,45	8,51	13,42	8,95	15,43

La stessa legge 147 prevede per gli Enti la possibilità di non applicare il metodo normalizzato, ma di avvalersi di un sistema che tenga conto delle quantità e qualità medie di rifiuti prodotti per unità di superficie considerata. Il comma 652 della L. 147/2013 prevede che *“in alternativa ai criteri di cui al comma 651 e nel rispetto del principio «chi inquina paga», sancito dall’articolo 14 della direttiva 2008/98/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 novembre 2008, relativo ai rifiuti, si può commisurare la tariffa **alle quantità e qualità medie ordinarie** di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia delle attività svolte nonché al costo del servizio sui rifiuti. Le tariffe per ogni categoria o sottocategoria omogenea sono determinate dal comune moltiplicando il costo del servizio per unità di superficie imponibile accertata, previsto per l’anno successivo, per uno o più coefficienti di produttività quantitativa e qualitativa di rifiuti. Nelle more della revisione del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158, al fine di semplificare l’individuazione dei coefficienti relativi alla graduazione delle tariffe il comune può prevedere, per gli anni a decorrere dal 2014 e fino a diversa regolamentazione disposta dall’Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente, ai sensi dell’articolo 1, comma 527, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, l’adozione dei coefficienti di cui alle tabelle 2, 3a, 3b, 4a e 4b dell’allegato 1 al citato regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 158 del 1999, inferiori ai minimi o superiori ai massimi ivi indicati del 50 per cento, e può altresì non considerare i coefficienti di cui alle tabelle 1a e 1b del medesimo allegato 1”*

Questo significa che fino a diversa previsione di Arera, i Comuni possono attuare delle deroghe ed adottare un “metodo normalizzato personalizzato” in quanto è possibile:

- stabilire dei criteri di determinazione delle tariffe che prevedano l’adozione di coefficienti Kb Kc Kd aumentati o diminuiti del 50% rispetto al limite massimo e minimo fissato;
- non considerare il coefficiente Ka e quindi fissare delle tariffe per le utenze domestiche che non tengano conto, nella parte fissa della tariffa, del numero degli occupanti.

Nel caso di scelta per il metodo “personalizzato” è bene specificare che la tariffa ha natura presuntiva in quanto non tiene effettivamente conto di “quanto prodotto”, ma di presunzioni legati alla determinazione di una quantità media di rifiuto prodotto per superficie e per categoria omogenea di produzione.

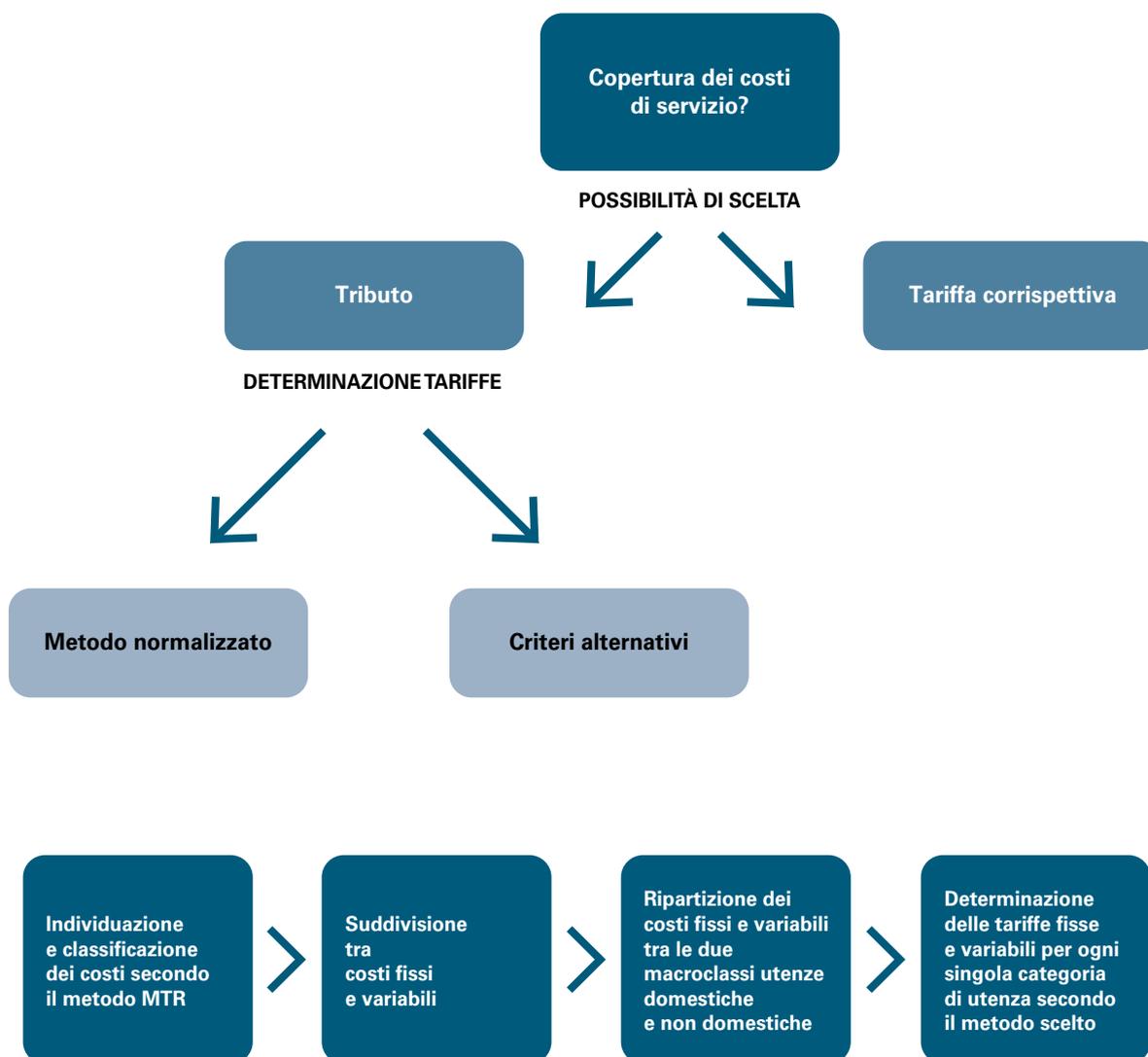
Resta però l’obbligo della copertura integrale dei costi.

La conseguenza sarà quella di consentire all’Ente di applicare un’attenuazione del prelievo per determinate categorie per le quali vengono ridotti i coefficienti, oppure di aumentare il prelievo per altre categorie per tenere conto della maggiore o minore potenzialità di produzione media di rifiuti. Qualora però l’Ente intenda derogare ai coefficienti fissati è opportuno darne atto attraverso un’ampia motivazione da inserire nella delibera di approvazione delle tariffe. Questo a giustificazione della scelta operata.

Inoltre il comma 668 dell’art. 1 della legge 147/2013 permette ai comuni che hanno adottato sistemi di misurazione puntuale delle quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico di prevedere, con

regolamento, l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva, in luogo del tributo. Questa possibilità è riservata solamente agli enti che sono in grado di misurare effettivamente i rifiuti conferiti, almeno con riferimento al solo rifiuti indifferenziato, come previsto dal decreto ministeriale 20 aprile 2017. Anche però in presenza di tali sistemi di misurazione, resta una scelta libera dell'ente se passare ad una "tariffa corrispettiva" o se mantenere un prelievo di natura tributaria. In ogni caso la scelta del sistema di tariffazione deve sempre essere indicata all'interno del regolamento adottato per la disciplina del tributo.

Riassumendo e schematizzando:



3.2 Tariffa corrispettiva

L'art. 1, comma 668, legge 27 dicembre 2013, n. 147, dispone che i comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono, con regolamento di cui all'art. 52 del d.lgs. 446/1997, prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva, in luogo della TARI. Il comune nella commisurazione della tariffa può tenere conto dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158. La tariffa corrispettiva è applicata e riscossa dal soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani.

Qualora l'ente decida il passaggio a Tariffa corrispettiva deve tenere in considerazione, nella sua gestione, alcuni aspetti rilevanti:

- l'adozione deve essere preceduta da una **scelta specifica** fatta dal comune che decide di adottare la Tariffa corrispettiva in sostituzione della Tari tributo con un atto regolamentare di competenza del Consiglio Comunale;
- **si tratta di una entrata di natura patrimoniale e non tributaria**. Ci si è interrogati più volte sulla "natura della Tariffa corrispettiva"; attribuendole in alcuni casi natura tributaria in altri patrimoniale. Ad oggi la giurisprudenza di legittimità si è assestata nel considerare anche la TARI corrispettiva come un prelievo di natura patrimoniale, anche in assenza di disposizioni normative chiare che la qualificano come tale;
- **la sua adozione presuppone la misurazione puntuale dei rifiuti prodotti**, pertanto potrà essere applicata solo dai comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale dei rifiuti conferiti o quantomeno del rifiuto indifferenziato, visto che ad oggi non esistono sistemi che misurino la totalità dei rifiuti prodotti e conferiti;
- **la tariffa corrispettiva è applicata e riscossa dal soggetto affidatario del servizio** di gestione dei rifiuti urbani al quale sono affidati anche la gestione del recupero da evasione e riscossione. Questo fa sì che l'attività di riscossione possa essere svolta in deroga a quanto previsto dall'art. 52 del 446/97 da un soggetto che non è iscritto all'albo dei soggetti abilitati;
- **l'entrata e la spesa relativa al servizio esce** dal bilancio comunale ed entra invece nel bilancio del gestore; pertanto, nel bilancio comunale non sono iscritte poste in entrata o in uscita relativa alla tariffa corrispettiva, mentre rimarranno iscritti le poste relative alla Tari, sia con riferimento ai residui attivi ancora non riscossi sia con riferimento all'attività di recupero evasione ancora espletabile dal Comune, nel rispetto dei termini decadenziali di accertamento. ;
- non essendo una entrata tributaria le controversie saranno di competenza del giudice di pace o del tribunale civile e non della giustizia tributaria;
- l'attività di recupero dei versamenti ordinari non riscossi (ma anche delle evasioni totali) può avvenire con l'accertamento esecutivo (L.160/2019) e la riscossione coattiva con gli strumenti previsti dal titolo secondo del DPR 602/1973;
- essendo entrata patrimoniale è **soggetta ad Iva**.

Le tariffe saranno comunque determinate sulla base del PEF, e dovranno tenere conto nella parte variabile della tariffa di una quota presuntiva che coinciderà con un numero di svuotamenti minimi calcolati, e di una quota commisurata alla quantità effettiva di rifiuti prodotti e conferiti. Detto

in altri termini, la parte variabile della tariffa viene commisurata ad un numero di svuotamenti minimi presuntivi, che sono assoggettati anche se non effettuati; di norma il numero minimo di svuotamenti previsti dai vari sistemi di tariffazione della tariffa corrispettiva è tesa a garantire la copertura del 90/95% dei costi totali (fissi e variabili).

Le tariffe saranno approvate, al pari della Tari tributo, sulla base del PEF validato dall'autorità d'ambito territoriale se presente, oppure la competenza alla validazione ricadrà sul Consiglio comunale, mentre la competenza all'approvazione delle tariffe dovrebbe essere della Giunta comunale, trattandosi di entrata patrimoniale; nel dubbio, molti enti, ancora oggi, procedono alla doppia approvazione, sia di Consiglio che di Giunta comunale

Per quanto riguarda invece la stesura del regolamento comunale, la cui competenza di approvazione resta del Consiglio Comunale, si dovrà prestare attenzione nel disciplinare tutti gli elementi strutturali del prelievo.

La parte del regolamento che disciplina le riduzioni dovrà essere particolarmente attenzionata. La disciplina delle riduzioni dovrà curarsi di premiare chi effettivamente differenzia meglio, traducendo le agevolazioni in riduzioni della parte variabile della tariffa legata alla quantità di rifiuto conferito, stante anche la funzione di corrispettivo del prelievo, almeno con riferimento alla parte variabile. Tenuto conto della precisazione di cui sopra, la stesura del regolamento di fatto non è molto diversa da quella della TARI tributo, in quanto, non potendo nessuno sottrarsi al prelievo, i soggetti tenuti al pagamento sono sempre gli stessi, ovvero coloro che occupano superfici "suscettibili" di produrre rifiuti. Ciò implica che la quota fissa dovrebbe essere sempre corrisposta, indipendentemente dai rifiuti prodotti.

Ogni altro tipo di riduzione non collegata alla misurazione del rifiuto prodotto non dovrebbe essere presente nel regolamento della Tari corrispettiva e Tari Puntuale. E' possibile prevedere comunque delle riduzioni, ma anche esenzioni, finanziate dal bilancio comunale, posto che comunque il comma 660 della legge 147/2013, nel dare la possibilità al comune di disporre esenzioni e riduzioni, non limita espressamente tale possibilità alla sola TARI tributo, sicché, in linea teorica, tale disposizione è applicabile anche alla TARI corrispettiva. Ma, rispetto alla TARI tributo, le esenzioni e riduzioni della TARI corrispettiva dovrebbero essere limitate ed adeguatamente motivate, per non far venire meno la natura corrispettiva del prelievo.

Fatte queste precisazioni, per "meglio qualificare" la tari corrispettiva è possibile passare alla determinazione del Piano Economico Finanziario che costituisce la base per il calcolo delle tariffe in tutti i sistemi di prelievo, dato che è sempre obbligatorio garantire la copertura del costo del servizio.

3.2 II PEF

Il Piano Economico Finanziario (PEF) costituisce la base per la determinazione delle Tariffe, sia che si faccia riferimento alla Tari tributo, sia che si applichi la Tariffa Corrispettiva. Il Piano Finanziario individua e classifica le componenti di costo dell'intero servizio di gestione dei rifiuti che devono essere coperti attraverso l'elaborazione delle tariffe.

Il PEF fonda la sua disciplina iniziale nell' art. 8 del dpr 158/1999 che ne definisce il contenuto di base. Deve infatti essere espressione di elementi quali:

- 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.

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

- a) il modello gestionale ed organizzativo adottato;
- 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 redazione del PEF prevista dal DPR 158/99 è stata negli ultimi anni, oggetto di integrazione attraverso diversi interventi normativi di ARERA, alla quale è stata attribuita la competenza di regolamentare la gestione dei rifiuti attraverso l'emanazione di direttive, la predisposizione ed l'aggiornamento del metodo tariffario, i criteri per la determinazione delle tariffe, l'approvazione delle tariffe, la definizione degli standard qualitativi dei servizi, la definizione dei contratti di servizio, ed ulteriori competenze in materia regolatoria.

L'autorità ARERA ha adottato nel tempo numerosi atti a carattere regolatorio, conseguenti anche allo svolgimento di attività di indagine (talune ancora in corso) presso i comuni e gli enti gestori, con l'obiettivo di arrivare a definire un sistema tariffario preciso, trasparente, e che garantisca uniformità di comportamento tra Enti e Gestori del territorio nazionale sia nella redazione dei PEF, sia delle tariffe, e che contestualmente assicuri la copertura integrale dei costi di investimento e di gestione del servizio. Tutto questo con riferimento sia alla Tari tributo, sia alla tariffa corrispettiva. Con i primi interventi di ARERA avvenuti nel corso del 2019 (delibere n. 303 – 351 – 352 – 443 e successive determinazioni) è stato introdotto il Metodo Tariffario Rifiuti (MTR) applicabile per le annualità 2020-2021, con il quale sono state riviste ed integrate le regole per la predisposizione del PEF precedentemente disciplinato dal solo DPR 158/99.

Con i primi interventi di ARERA viene meglio precisato il concetto di “perimetro di riferimento del servizio”, ovvero le attività incluse nel servizio, che a loro volta definiscono quali costi dei servizi si possono computare nel PEF e quali invece restano esclusi. Sulla base delle disposizioni di ARERA nel servizio (e quindi nel PEF) debbono essere necessariamente inclusi servizi quali:

- spazzamento e lavaggio strade;
- raccolta e trasporto rifiuti;
- trattamento, recupero e smaltimento dei rifiuti urbani;
- gestione delle tariffe e rapporto con gli utenti.

Dalla definizione delle attività ricomprese nel servizio ne discende conseguentemente che nel PEF dovranno essere ricompresi i costi riconducibili ai servizi sopra elencati. Questo rappresenta un primo “punto fermo” al quale obbligatoriamente attenersi nella redazione del PEF.

Dalla definizione del servizio sembrano invece rimanere esclusi alcuni costi inerenti particolari tipi di attività, quali a titolo esemplificativo (ma non esaustivo) smaltimento amianto, gestione del verde pubblico, derattizzazioni etc. che possono essere ricomprese nei costi del PEF solo a condizione che in bolletta sia specificato ai contribuenti l’inserimento di ulteriori costi che non sono ricompresi nel perimetro del servizio.

Un altro oggetto di intervento riguarda la definizione del contenuto minimo del PEF predisposto dal gestore, che deve ricomprendere:

- il programma e il piano finanziario degli investimenti necessari per conseguire gli obiettivi del servizio integrato di gestione dei Rifiuti urbani;
- la specifica dei beni, delle strutture e dei servizi disponibili per l’effettuazione del servizio di gestione integrata dei Rifiuti urbani nonché il ricorso eventuale all’utilizzo di beni e strutture di terzi, o all’affidamento di servizi a terzi;
- le risorse finanziarie necessarie per effettuare il servizio di gestione integrata dei RU ovvero dei singoli servizi che lo compongono;
- una relazione nella quale sono indicati i seguenti elementi:
 - a) il modello gestionale e organizzativo adottato, le eventuali variazioni previste rispetto all’anno precedente e le relative motivazioni;
 - b) i livelli di qualità del servizio, le eventuali variazioni previste rispetto all’anno precedente e le relative motivazioni;
 - c) la ricognizione degli impianti esistenti.

Il PEF deve inoltre includere una tabella (elaborata sulla base dello schema tipo predisposto da Arera), corredata dalla relazione di accompagnamento e dalla dichiarazione di veridicità, che riporta le voci dei costi di gestione e del capitale relativi al servizio integrato di gestione dei rifiuti, valorizzati secondo i criteri predeterminati dal metodo stesso. In tale tabella, sono inclusi, dandone separata evidenza, gli oneri relativi all’IVA e alle imposte.

Il metodo di redazione del PEF, fissa inoltre altri elementi quali, ad esempio, la gestione dei crediti inesigibili e del fondo svalutazione crediti. Mentre i crediti inesigibili sono inseribili nel loro am-

montare complessivo, il fondo svalutazione crediti può essere, nel caso di TARI tributo, alimentato fino al massimo dell'80% del fondo crediti di dubbia esigibilità inserito nel bilancio comunale, mentre per la TARI corrispettiva sono consentiti accantonamenti pari allo 0,5% del montante annuo fino alla costituzione di un fondo massimo del 5%.

L'MTR definisce anche l'iter di approvazione del PEF, il quale una volta redatto dal gestore (o dal Comune se il servizio è gestito in economia dell'ente), deve essere validato dall'Autorità d'ambito territoriale ottimale competente (EGATO/ETC).

L'obbligo della validazione fa emergere alcune criticità applicative in caso di assenza di un'autorità con determinate competenze in materia di costi.

Molti enti, in diverse zone territoriali, sono sprovvisti dell'autorità d'ambito, e in tal caso il PEF verrà validato dal Comune, che con molta probabilità sarà sprovvisto di personale qualificato per effettuare le verifiche necessarie alla validazione dei costi.

In altri casi, nei quali il servizio è gestito in economia e manca l'autorità d'ambito, può accadere che lo stesso comune che redige il PEF lo debba poi anche validare, facendo coincidere il soggetto controllore con il soggetto controllato, vanificando l'obbligo del doppio controllo da parte di due autorità distinte e facendo emergere qualche perplessità sulla legittimità dell'iter svolto.

Sulla base dell'esperienza consolidata e anche per effetto delle indagini svolte su comuni e gestori, il metodo è stato oggetto di ulteriori interventi e revisioni. Con la delibera di **ARERA n. 363 del 3 agosto 2021**, è stato introdotto il metodo **MTR-2**.

Le principali novità sono relative al periodo di stesura del PEF, che diventa pluriennale. Il PEF è redatto con riferimento ad un orizzonte temporale quadriennale (2022-2025), definito "periodo regolatorio", ma che deve essere redatto esplicitando anche i costi di investimento e del servizio con cadenza annuale. I costi dell'anno 2022 sono determinati sulla base dei costi effettivi sostenuti nel 2019 (a-2), mentre per gli anni 2023-2024-2025 con riferimento a costi preconsuntivi del 2021 con la possibilità di revisione ed aggiornamento biennale. Ad esempio i costi inseriti nel PEF 2024 sono quelli derivanti dal consuntivo dei costi 2022, ricavati da dati contabili certi - bilancio e libro cespiti - e revisionati con cadenza biennale. Il PEF quindi non è più redatto secondo una logica "previsionale", ma in base a costi effettivamente sostenuti, sebbene con riferimento a due anni precedenti.

Inoltre per l'anno 2024-2025 il metodo prevede la possibilità di recuperare l'incremento ISTAT riferito all'aumento dei costi 2022-2023, da un minimo di 1,7% ad un massimo di 2,7% punti percentuali, incrementabili dall'ente territorialmente competente fino ad un massimo del 7%.

Conseguenza fondamentale per gli enti è che l'approvazione di un piano pluriennale consente agli stessi di deliberare le tariffe anche in assenza di un PEF approvato annualmente, in virtù del fatto che nel PEF pluriennale sono già esplicitati i costi annuali. Ovvero potrei ad esempio approvare le tariffe 2024 sulla base del PEF approvato nel 2023 che ricomprendeva gli anni dal 2022 al 2025.

Altre novità, a titolo esemplificativo ma non esaustivo, che differenziano il metodo MTR dal MTR-2 riguardano:

- inserimento nei PEF di maggiori costi derivanti dalla necessità di adeguarsi a nuovi standard minimi di qualità del servizio richiesti da Arera;
- determinazione dei criteri in base ai quali determinare le tariffe per l'accesso agli impianti di trattamento dei rifiuti, precedentemente esclusi dal ciclo di gestione degli stessi;
- l'inserimento di nuove variabili di calcolo che tengono conto delle nuove disposizioni del D.Lgs 116/2020, le quali modificando il concetto di rifiuto urbano, incidono sul quantitativo di rifiuto conferibile determinando un aumento di costo, oppure al contrario, un decremento dei rifiuti conferiti e dei costi di gestione per l'effetto dell'uscita delle aziende dal servizio pubblico;
- approvazione di schemi tipizzati per la redazione del PEF e per la relazione accompagnatoria.

A seguito della delibera 363/2021 Arera ha anche fornito agli Enti e Gestori dei "Tool" di calcolo e raccolta dati, che non sono altro che dei fogli Excel, attraverso i quali vengono raccolti e poi trasmessi dati numerici e informativi che vengono utilizzati per l'elaborazione dei PEF e degli allegati secondo modalità che saranno sia nel contenuto che nella esposizione standardizzati.

Oltre alla definizione dei costi da ricomprendere per la determinazione dei piani tariffari, Arera si è occupata anche delle entrate, specificando che alcune categorie di entrate proprie dell'ente possono essere utilizzate come poste a copertura dei costi del PEF per svolgere attività di contenimento delle tariffe.

Ad esempio:

- il contributo Miur erogato annualmente dal Ministero dell'Istruzione, a copertura dei costi di gestione dei rifiuti per le scuole statali;
- le entrate effettivamente conseguite per effetto dell'attività di recupero all'evasione che comportino un incremento della base imponibile, quindi solo quelle derivanti dall'emissione di atti di accertamento per omessa o infedele dichiarazione, a condizione che si tratti di somme effettivamente riscosse, e non solo accertate;
- le sanzioni ed interessi derivanti dall'emissione di omessi e parziali versamenti accertati (utilizzabili solo a consuntivo approvato);
- le entrate derivanti dall'applicazione di sanzioni ed interessi ed anche gli oneri derivanti dalla riscossione coattiva dei crediti Tari, Tia, Tares riscossi;
- le entrate derivanti dall'applicazione di sanzioni in materia ambientale o gestione di rifiuti;
- dal 2024 anche l'imposta di soggiorno può contribuire alla copertura dei costi del PEF.

Con riferimento alle entrate derivanti da recupero all'evasione, va specificato che, si deve trattare di entrate eccedenti a quelle necessarie per la copertura del PEF e possibilmente contabilizzate a parte in modo da costituire una sorta di "tesoretto" da impiegare successivamente per le riduzioni tariffarie.

Se le entrate provengono da recuperi effettuati in anni precedenti, saranno fatte confluire nell'avanzo vincolato e potranno essere utilizzate, mediante l'applicazione dell'avanzo stesso in riduzione all'importo complessivo del PEF, in modo da contenere gli aumenti tariffari.

L'impiego invece di entrate conseguite nello stesso anno è auspicabile solo in presenza di entrate certe e già oggetto di riscossione.

Il metodo MTR-2 quindi è intervenuto sui costi ammessi a copertura, basandosi su costi certi e non presuntivi, ma ha mantenuto sostanzialmente inalterato il metodo di determinazione delle tariffe e delle categorie di utenza previste.

ARERA è inoltre intervenuta, attraverso altre deliberazioni, in particolare la n. 15 del 18 gennaio 2022, sulla disciplina della qualità del servizio erogato approvando il "Testo unico per la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti urbani" (TQRIF), che è entrato in vigore il primo gennaio 2023, imponendo a tutti i soggetti gestori (quindi anche ai Comuni che gestiscono direttamente la Tari) standard qualitativi elevati ai quali attenersi rigorosamente, che hanno interessato e modificato il rapporto tra comune/gestore e utenti finali.

Le disposizioni contenute nella delibera di Arera rappresentano un modello al quale tendere compatibilmente con le norme specifiche che disciplinano il prelievo. Infatti, molte delle disposizioni contenute sono immediatamente applicabili in caso di prelievo di natura corrispettiva, ma "da adattare" in caso di prelievo di natura tributaria, il quale è maggiormente vincolato dal rispetto di norme di natura "speciale".

Facciamo un esempio, nel TQRIF si parla di "richiesta di attivazione del servizio" applicabile in tari corrispettiva con servizio di raccolta puntuale, in quanto solo alla richiesta specifica di fornitura di contenitori si accede al servizio di raccolta, mentre la normativa Tari fa riferimento alla "dichiarazione" di occupazione o detenzione dell'immobile alla quale ricondurre l'inizio dell'obbligazione tributaria. Emerge quindi la necessità di prevedere, per via regolamentare, degli adattamenti, per dare attuazione agli adempimenti richiesti da ARERA.

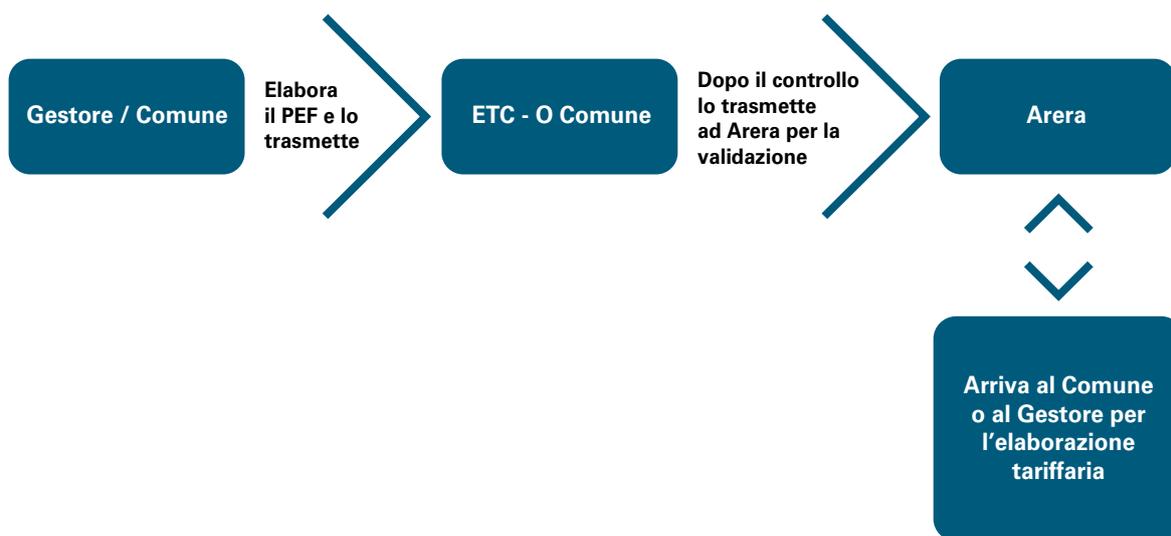
In ogni caso l'applicazione del TQRIF ha comportato la necessaria modifica dei regolamenti comunali di qualunque natura, tributari o corrispettivi, inserendo aspetti ispirati al miglioramento della qualità del servizio, alla trasparenza, adempimenti ed elementi disciplinati dal nuovo testo sulla qualità. (per un approfondimento, anche sulle modifiche regolamentari, si rimanda alla nota IFEL del 12 dicembre 2022).

3.3 Termini e Modalità per l'approvazione

Il PEF "grezzo" elaborato dal gestore, viene trasmesso, insieme ai documenti che certificano i dati di costo (bilancio e risultanze contabili), all'Ente territorialmente competente o all'ente di governo territorialmente competente (ETC/EGATO) per la sua validazione. La validazione avviene attraverso l'applicazione di algoritmi previsti dal metodo MTR, che attuano la riclassificazione e il controllo dei costi inseriti, integrandoli con eventuali costi sostenuti e trasmessi dal comune riferiti a servizi gestiti in autonomia. Il PEF rielaborato e validato viene poi presentato al consiglio locale e al consiglio d'ambito territoriale per la validazione finale, se esistente; nelle regioni dove non è presente l'autorità d'ambito, la validazione del PEF, come già osservato, dovrà essere operata dal Consiglio comunale.

Il PEF approvato dal consiglio d'ambito, o dal Consiglio comunale, viene poi trasmesso ad ARERA per l'approvazione definitiva. Il PEF approvato è infine inviato ai Comuni per l'approvazione delle tariffe Tari tributo o al gestore per articolare le tariffe in caso di Tariffa Corrispettiva.

Va detto, che il Comune può approvare le tariffe, sia in TARI tributo che in TARI corrispettiva, sulla base del PEF validato, senza aspettare l'approvazione definitiva da parte di ARERA, che può avvenire a distanza di tempo.



La procedura deve necessariamente avvenire entro i termini previsti dalle norme statali per l'approvazione delle tariffe, e comunque nei tempi utili per consentire agli enti competenti di approvare nei termini.

Il termine di approvazione del PEF, delle Tariffe, e dei regolamenti è fissato dalla legge ed è, a differenza di altri tributi, completamente svincolato dalla data di approvazione del bilancio di previsione (DL 228/2021 art 3 c. 5-quinquies). Il PEF, tariffe e regolamenti, devono essere approvati entro il 30 aprile di ciascun anno, ma tale termine può essere posticipato solo nel caso in cui il termine di approvazione del bilancio di previsione venga posticipato ad una scadenza successiva al 30 di aprile.

Nel caso in cui l'approvazione delle tariffe avvenga dopo l'approvazione del bilancio, ma sempre entro il termine del 30 aprile, si dovrà procedere ad effettuare le opportune variazioni al bilancio di previsione in occasione della prima variazione utile per adeguare il bilancio comunale ai costi del servizio, ovviamente nel solo caso di TARI tributo.

Nel caso in cui la delibera non venga approvata nei termini, sarà ritenuta inefficace e le tariffe applicabili saranno quelle dell'anno precedente, con il rischio che non siano in grado di coprire integralmente i costi inseriti nel PEF.

3.4 Obblighi di pubblicazione

Ai fini dell'efficacia delle delibere sia regolamentari che tariffarie, sussiste in capo ai comuni un obbligo di pubblicazione delle delibere sul portale del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento Finanze, (www.finanze.gov.it) secondo quanto disciplinato dall'art. 13 comma 15 e 15-bis del DL 201/2011.

Sulla base di quanto disciplinato dalla normativa richiamata, dal 2020, l'invio da parte dei comuni, delle delibere tributarie avviene esclusivamente in modalità telematica, secondo formati elettronici standardizzati e non sono ammesse modalità di trasmissione differenti rispetto a quelle stabilite.

La pubblicazione telematica è un adempimento estremamente importante per gli enti, in quanto la pubblicazione ha **efficacia costitutiva**, nel senso che le delibere regolamentari e tariffarie, sono applicabili per l'anno di riferimento, solo se l'obbligo di pubblicazione viene assolto nei modi e nei tempi prestabiliti dalla norma.

La pubblicazione deve avvenire entro il 28 ottobre dell'anno a cui le delibere si riferiscono e, pertanto, devono essere trasmesse al ministero attraverso il caricamento sul portale preposto, entro il 14 ottobre, per consentire al Ministero di effettuarne la pubblicazione. In questo modo le delibere acquisiscono piena validità dall'inizio dell'anno a cui si riferiscono.

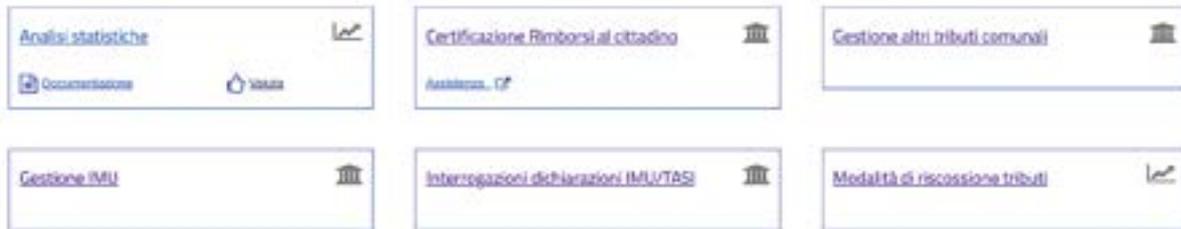
Qualora le delibere vengano caricate tardivamente, resteranno comunque visibili, ma contrassegnate da una nota che ne evidenzia l'inapplicabilità.

Il mancato rispetto dei termini rende quindi inefficace la delibera pregiudicando l'applicazione delle tariffe e dei regolamenti con gravi conseguenze per i bilanci comunali che potrebbero non trovare le corrette coperture di costi inseriti nei PEF, oltre a rilevare sotto il profilo dell'eventuale danno erariale arrecato all'ente.

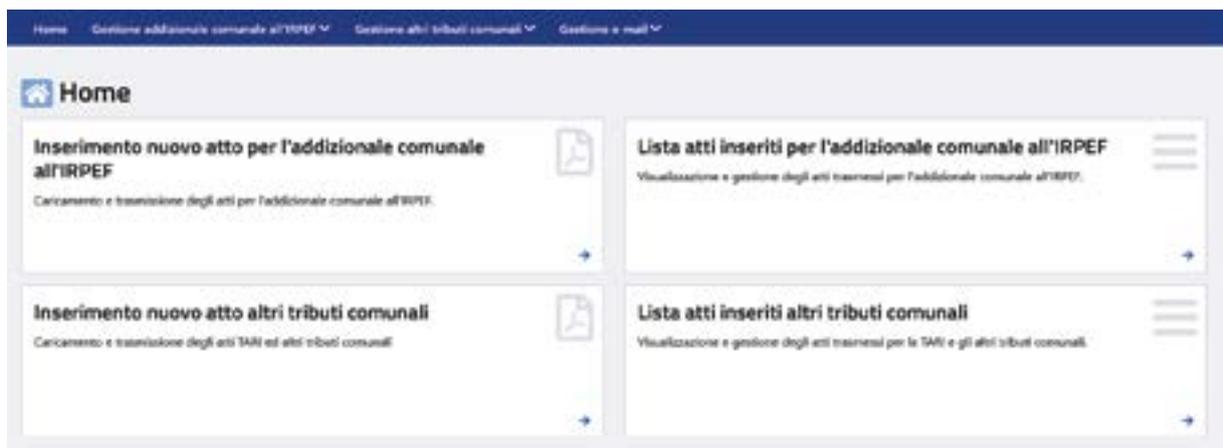
Va ricordato che l'art. 15-bis del DL 34/2019 ha previsto, a decorrere dal 1° gennaio 2020, che i versamenti dei tributi la cui scadenza è fissata dal comune prima del 1° dicembre di ciascun anno devono essere effettuati sulla base degli atti applicabili per l'anno precedente. I versamenti dei medesimi tributi la cui scadenza è fissata dal comune in data successiva al 1° dicembre di ciascun anno devono essere effettuati sulla base degli atti pubblicati entro il 28 ottobre, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, con eventuale conguaglio su quanto già versato.

Allo stato attuale la procedura per il carico delle delibere richiede l'accesso all'area riservata del portale del MEF, dopo aver ottenuto le necessarie abilitazioni ed essersi autenticati al portale, selezionando la funzione "gestione altri tributi comunali".

I miei servizi



Si seleziona nella maschera che si aprirà il comune sul quale si sta operando e poi si procede con il carico dei documenti interessati che deve necessariamente avvenire caricando atti in formato pdf e non oggetto di scansione in quanto il sistema non li recepisce.



Compilando i campi richiesti e con la funzione "trasmetti" si termina la procedura di carico sul sito. Se l'operazione è andata a buon fine il MEF invierà un messaggio di conferma all'indirizzo di posta indicato nel campo di riferimento.

Selezionando il "tipo di atto delibera" si aprirà un menu per il caricamento degli allegati alla delibera.

trovati in: [Home](#) / [Gestione altri tributi comunali](#) / [Inserimento nuovo atto](#)

Inserimento nuovo atto

* il campo contrassegnato con asterisco è obbligatorio.

Anno*	Numero*	Data atto* (gg/mm/aaaa)
<input type="text" value="2024"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Campo applicazione*		
<input type="text"/>		
Indirizzo PEC per notifiche*		
<input type="text"/>		
E-mail (non PEC) del comune per le comunicazioni*		
<input type="text"/>		
Tipologia atto*		
<input type="text"/>		
Note:		
<input type="text"/>		

Una volta inserita la delibera completa degli allegati, e trasmesso il tutto, il sistema restituirà una ricevuta di invio riepilogativa, la quale confermerà o meno la validità dei dati inseriti.

Codice Tributo	TARI
Anno	2024
Comune	SAN FELICE SUL PANARO
Numero	41
Data atto	19/04/2024
PEC	comunesanfelice@cert.comunesanfelice.net
Delibera	deibera 41 del 190424.pdf
Allegato	PEF e relativa Relazione Tariffe 2024 Unione Comuni Modenesi Area Nord_rev0.pdf
Allegato	Relazione_accompagnamento_PEF_2024_UCMAN_rev0_Tariffe.pdf
Allegato	tariffe tari 2024.pdf
Note	



È possibile inoltre verificare lo stato della pubblicazione dalla lista degli atti inseriti.

Lista atti inseriti

^ Filtri di ricerca

Anno

2024

Ricerca

Lista Atti altri tributi

ID	Numero	Tipo atto	Tipo tributo	Data atto	Anno	Stato	Data di pubblicazione	Data di inserimento	
340402	27	Delibera	IMU	30/04/2024	2024	Acquisito a sistema		15/05/2024 15:21:25	  

1

Capitolo 4

La Tari ordinaria





4.1 Modalità organizzative: gestione interna o esterna

La gestione organizzativa della Tari può avvenire secondo modalità alternative che possono riguardare integralmente la gestione del tributo oppure solo alcune fasi.

Ad esempio, si potrebbe optare per una gestione interna e diretta della banca dati e dell'emissione dei bollettini ordinari e ricorrere alla gestione esterna della fase accertativa o della riscossione coattiva.

La scelta dovrà essere ponderata sulla base di alcuni fattori che possono essere interni o esterni. Tra i fattori interni si dovranno sicuramente valutare elementi quali l'organizzazione dell'ufficio che si occuperà della gestione della Tari, la presenza o meno di personale qualificato e numericamente sufficiente alla gestione del tributo, la complessità degli adempimenti normativi ed altri fattori che attengono alla struttura dell'ente.

Tra i fattori esterni da valutare sarà la capacità di individuare soggetti terzi in grado di gestire il processo, la disponibilità di spesa dell'ente nel gestire l'affidamento, l'abilità del personale interno di attuare meccanismi di controllo sui soggetti affidatari ecc.

Nel caso in cui si opti per una gestione esterna, la scelta deve essere effettuata esclusivamente con riferimento alle modalità previste dall'art. 52, comma 5, del D.Lgs. 446/97.

Vi è però un'eccezione prevista per i comuni che gestivano internamente la Tares, i quali possono mantenere l'affidamento fatto al soggetto gestore del servizio di igiene urbana o al gestore dell'attività di accertamento e riscossione che era in vigore al 31/12/2013 e mantenere l'affidamento fino allo scadere del contratto e senza l'obbligo di ricorrere ad una gara.

I soggetti che possono gestire (nella modalità della concessione o dell'appalto) l'entrata dell'ente sono solo quelli disciplinati dall'art. 52 del D.Lgs 446/97 ovvero:

- i soggetti abilitati ed iscritti in un apposito albo che attesta la sussistenza di particolari requisiti professionali;
- gli operatori degli Stati membri stabiliti in un Paese dell'Unione Europea che esercitano le menzionate attività, i quali devono presentare una certificazione rilasciata dalla competente autorità del loro Stato di stabilimento dalla quale deve risultare la sussistenza di requisiti equivalenti a quelli previsti dalla normativa italiana di settore;
- le società a capitale interamente pubblico (società in House).

La gestione interna o mista richiede un'attenta ed efficiente organizzazione dell'ufficio ed una elevata professionalità del personale, mentre in caso di gestione in concessione occorrerà definire attentamente le modalità di controllo sull'operato del concessionario e preoccuparsi di inserire nei contratti clausole per gestire la fase di passaggio ad altro concessionario o l'ipotesi di ritorno a gestione diretta o altra forma.

Spesso la gestione esterna fa perdere al titolare dell'entrata la consapevolezza dei processi e dell'andamento degli stessi, proprio per questo motivo è consigliabile concentrarsi sulla previsione di strumenti di controllo periodico dell'operato esterno che troppo spesso in passato sono stati trascurati.

4.2 La dichiarazione Tari

La presentazione della dichiarazione Tari è disciplinata dalla L. 147/2013, in particolare dall'art. 1 comma 684, riguardante la dichiarazione di inizio attività o inizio possesso di locali o aree, e dal comma 685 per le dichiarazioni di variazione dei dati e situazioni già dichiarate.

Il comma 684 recita "I soggetti passivi dei tributi presentano la dichiarazione relativa alla IUC entro il termine del 31 dicembre dell'anno successivo alla data di inizio del possesso o della detenzione dei locali e delle aree assoggettabili al tributo. Nel caso di occupazione in comune di un'unità immobiliare, la dichiarazione può essere presentata anche da uno solo degli occupanti"

La disciplina della dichiarazione Tari è ancora inserita nell'ambito della IUC, la quale è stata modificata dal Decreto Crescita del 30 aprile 2019 (art. 3-ter) ed abolita dalla L.160 di dicembre 2019. Quest'ultima ha abolito la parte normativa riferita all'IMU e alla TASI, ma ha salvaguardato la parte relativa alla disciplina Tari, che ad oggi, è ancora in vigore nella sua ultima versione.

La versione letterale della norma prevede che l'obbligo dichiarativo sia adempiuto entro il termine del 31 dicembre dell'anno successivo alla data di inizio del possesso o detenzione dei locali e delle aree assoggettabili al tributo. Termine che però appare difficilmente applicabile alla gestione operativa della Tari.

In particolare il termine del 31 dicembre è stato fissato dal DL 34/2019, creando confusione sul termine "ufficiale" di presentazione della dichiarazione Tari, il quale invece resta fissato, dalla norma specifica di riferimento al 30 giugno dell'anno successivo a quello a cui si riferisce il verificarsi del presupposto impositivo o la variazione.

Sul chiarimento dei termini della dichiarazione Tari è intervenuto il Ministero delle Finanze, che con la risoluzione n. 2 di agosto 2019, ha chiarito che il differimento dei termini dichiarativi è applicabile solo all'IMU e alla TASI con netta esclusione della Tari.

Quindi in definitiva, il termine ultimo da considerare per la presentazione della dichiarazione Tari resta il *30 giugno dell'anno successivo* a quello in cui si verifica il presupposto della tassazione. Nonostante il chiarimento, il termine di giugno sembra però essere, ancora una volta, un termine poco applicabile alla Tari in quanto, se da un lato salvaguarda il periodo quinquennale entro il quale l'ente accertatore può svolgere la propria attività di recupero (art 1 c. 161 della L 296/2006), dall'altro pone alcuni problemi in fase di emissione della bollettazione ordinaria.

Termini lunghi per la presentazione della dichiarazione o della variazione, comportano il rischio di emettere annualmente richieste di pagamenti ordinari non conformi alla situazione reale e a considerare, anche ai fini del calcolo delle tariffe, una base imponibile non corretta.

Il termine di presentazione della dichiarazione è un elemento che rientra nella disciplina regolamentare dell'ente, il quale può disporre una scadenza diversa da quella prevista dalla norma di riferimento, considerando che l'ente è vincolato solo con riferimento alle fattispecie imponibili, le aliquote massime applicabili, e i soggetti passivi (art. 52, c. 1, D.Lgs 446/97).

Il tutto è stato reso ancora più complesso dall'intervento di ARERA.

Infatti, nella determinazione del termine e del contenuto della dichiarazione, non si può prescindere da quanto disposto dall'autorità garante ARERA, la quale con la delibera n. 15/2022 ha ulteriormente modificato il termine di presentazione della dichiarazione fissandolo in 90 giorni dal verificarsi del presupposto impositivo (e fissando ulteriori obblighi a carico del comune o dell'ente gestore del servizio attinenti il contenuto della dichiarazione). Il termine fissato da Arera appare più congruo con riferimento alla gestione della Tariffa Corrispettiva, ma meno per la Tari Tributo nell'ambito della quale non è possibile prescindere da quanto contenuto nella norma speciale di riferimento (30 giugno anno successivo).

Sebbene gli interventi di Arera non siano di fatto interventi vincolanti per i Comuni, specialmente per quanto riguarda i termini dichiarativi che restano necessariamente di competenza regolamentare del Comune, molti enti hanno ritenuto di adeguare i loro regolamenti alle disposizioni contenute nella delibera 15/2022 adeguandosi al termine dei 90 giorni. Il termine più breve consente infatti di intervenire più celermente sulla banca dati e sul contribuente agevolando l'ufficio impositore specialmente nella gestione ordinaria del tributo, ma un termine di presentazione della dichiarazione fisso per tutte le utenze e che scada l'anno successivo a quello di imposta (ad esempio il 30 gennaio dell'anno x+1) consentirebbe all'ufficio accertatore un termine più lungo per il recupero delle omissioni.

Ad esempio una violazione per omessa dichiarazione commessa in qualunque data ricompresa nell'anno 2024 sarebbe accertabile entro il 31/12/2030 in caso di dichiarazione da presentare entro il 30 gennaio 2025.

Lasciando il termine dei 90 giorni una violazione per omessa dichiarazione commessa a febbraio 2024 sarebbe accertabile solo entro il 31/12/2029.

Resta comunque una valutazione a carico dei singoli enti.

Il successivo comma 685 prevede che la dichiarazione debba essere presentata utilizzando un modello messo a disposizione dal Comune e che tale dichiarazione resta valida anche per gli anni successivi, fino al verificarsi di variazioni o modifiche che possano determinare un diverso ammontare del tributo. Le variazioni debbono essere dichiarate sempre entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si sono verificate o entro il diverso termine previsto dal regolamento. Il Comune dovrà quindi predisporre un modello personalizzato di dichiarazione per l'inserimento in banca dati delle nuove utenze, per le cessazioni e per le variazioni che tenga conto degli elementi necessari previsti dalla norma e anche che sia adeguato alle richieste previste dalla delibera di Arera. Potrà inoltre inserire nel modello la richiesta di ogni informazione che l'ufficio ritenga utile per la gestione del servizio.

La dichiarazione dovrà contenere almeno le seguenti informazioni, così come indicato dalla delibera 15/2022 di Arera:

A) per le utenze domestiche:

- i dati identificativi del dichiarante quali dati anagrafici, residenza, codice fiscale recapiti di posta elettronica, telefonici, l'intestatario della scheda di famiglia;
- per i soggetti non residenti i dati del dichiarante e il numero degli occupanti in quanto non reperibile dall'anagrafe;
- per le unità 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;
- la superficie degli immobili dichiarati;
- la data in cui ha inizio il presupposto impositivo, la data di variazione e di cessazione;
- se ci sono presupposti per agevolazioni o riduzioni applicabili;

B) per le utenze non domestiche:

- tutti i dati identificativi del soggetto passivo denominazione, codice fiscale, partita IVA,
- sede legale, o altri recapiti incluso il domicilio digitale;
- i dati identificativi del legale rappresentante;
- il codice ATECO relativo all'attività esercitata;
- l'ubicazione, la superficie, la destinazione d'uso e i dati catastali dei locali e delle aree;
- la data in cui ha avuto inizio il presupposto impositivo;
- l'esistenza di presupposti agevolativi;

Allegati alla dichiarazione possono essere richiesti documenti aggiuntivi quali visure, copia di contratti di affitto, di comodato, lay-out, planimetrie ecc.

La dichiarazione deve essere presentata per i soggetti residenti, dall'intestatario della scheda di famiglia, mentre per i non residenti dal soggetto occupante l'immobile a qualsiasi titolo (affitto, comodato, titolo gratuito). Per le utenze non domestiche dal rappresentante legale o dal soggetto responsabile dell'occupazione o della detenzione dell'immobile o dell'area.

Qualora i soggetti principali non vi adempiano, la dichiarazione potrà essere validamente presentata da uno qualsiasi dei soggetti occupanti, possessori o detentori, tra i quali esiste un vincolo di solidarietà.

Per gli spazi comuni di centri commerciali edifici in multiproprietà o condomini dal soggetto che gestisce i servizi comuni.

Le dichiarazioni possono essere presentate secondo diverse modalità previste dal regolamento comunale e messe a disposizione dall'ente o dal gestore (Pec, sportelli on line, posta ordinaria, presentazione allo sportello ecc.).

Tutte le dichiarazioni presentate entro i termini producono i loro effetti dalla data in cui è iniziato, variato, cessato il presupposto impositivo, o dalla data di presentazione della dichiarazione qualora sia presentata oltre i termini previsti.

Tuttavia, occorre tener conto anche delle indicazioni fornite da ARERA nella delibera n. 15/2022, ove si specifica che:

- **le richieste di cessazione del servizio** producono i loro effetti dalla data in cui è intervenuta la cessazione se la relativa richiesta è presentata entro il termine di 90 giorni, ovvero dalla data di presentazione della richiesta se successiva a tale termine;
- **le richieste di variazione del servizio** che comportano una riduzione dell'importo da addebitare all'utente producono i loro effetti dalla data in cui è intervenuta la variazione se la relativa richiesta è presentata entro il termine di 90 giorni, ovvero dalla data di presentazione della richiesta se successiva a tale termine. Diversamente, le richieste di variazione che comportano un incremento dell'importo da addebitare all'utente producono sempre i loro effetti dalla data in cui è intervenuta la variazione.

Il comma 686 precisa che ai fini della dichiarazione Tari restano comunque valide le dichiarazioni già presentate ai fini Tarsu, Tia, Tares, (sempreché non siano intervenute, nel frattempo, variazioni che debbano essere oggetto di dichiarazione), pertanto non sarà necessario chiedere al contribuente la presentazione di una nuova dichiarazione.

Non essendo predisposti dal Ministero modelli "obbligatori", come nel caso dell'Imu, si riportano due esempi di come potrebbe essere costruito un modello di dichiarazione Tari per persone fisiche e giuridiche. Ogni ente può predisporre modelli dichiarativi personalizzati purché riportino il contenuto minimo richiesto da Arera:

4.3 ESEMPI di dichiarazioni tari

MODULO PERSONE FISICHE - ABITAZIONI			
TARI		ESTREMI DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE Riservato all'Ufficio	
		DENUNCIA PER LA TASSA RIFIUTI	
Comune di _____			
CONTRIBUENTE / DICHIARANTE			
Codice fiscale	Telefono	E-mail	
Cognome	Nome		
Comune (o Stato Estero) di nascita	Data di nascita		Sesso [M] - [F]
Residente in via, numero ed interno	C.A.P.	Comune	Prov.

DICHIARA di iniziare dal ___/___/___

l'occupazione/detenzione dei locali e/o aree site nel Comune di _____, sotto elencati a titolo di:

PROPRIETA' LOCAZIONE COMODATO ALTRO

Dichiara che il nominativo del proprietario, se diverso dall'occupante, è:

Cognome o Denominazione o Ragione sociale	Nome	Codice fiscale
Domicilio o Sede legale – Comune	Via	Numero ed interno

Dichiara che il nominativo del precedente occupante/detentore è:

Cognome o Denominazione o Ragione sociale	Nome	Codice fiscale
Domicilio o Sede legale – Comune	Via	Numero ed interno

Dichiara che il numero dei componenti il nucleo familiare anagrafico che occupa l'abitazione è pari a: _____ e che oltre a questi l'abitazione è anche occupata da:

Cognome _____ Nome _____ Codice fiscale: _____

Cognome _____ Nome _____ Codice fiscale: _____

Cognome _____ Nome _____ Codice fiscale: _____

DICHIARA di cessare dal ___/___/___

l'occupazione/detenzione dei locali e/o aree site nel Comune di _____, sotto elencati, e di essersi trasferito nel Comune _____ in via _____, n._____, per i seguenti motivi

**IDENTIFICATIVI CATASTALI IMMOBILI E SUPERFICI ASSOGGETTATE AL TRIBUTO**

N° Ord. 1	Foglio	Particella	Subalterno	Categoria	Superficie Catastale intera
Via/Piazza					interno
N° Ord. 2	Foglio	Particella	Subalterno	Categoria	Superficie Catastale intera

DICHIARA INOLTRE

Che in base al vigente regolamento comunale per l'applicazione della Tari spettano le seguenti riduzioni e/o agevolazioni per i fabbricati di cui al precedente numero d'ordine _____

- Riduzione per distanza dal cassonetto
- Riduzione per fabbricato rurale abitativo
- Riduzione per fabbricati a disposizione o per uso stagionale
- Riduzione per residenti estero
- Agevolazione per compostaggio domestico

MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

La dichiarazione, sottoscritta dal dichiarante, è presentata direttamente agli uffici comunali o è spedita per posta tramite raccomandata con avviso di ricevimento A.R. o inviata in via telematica con posta certificata. In caso di spedizione fa fede la data di invio.

La dichiarazione deve essere presentata entro novanta giorni dalla data in cui inizia o cessa l'occupazione o la detenzione dei locali.

Per informazioni rivolgersi al Servizio Tributi del Comune

Ulteriori annotazioni _____

**MODULO PERSONE GIURIDICHE
DITTE INDIVIDUALI – SOCIETÀ – ASSOCIAZIONI E SIMILI**

TARI	ESTREMI DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE Riservato all'Ufficio
	DENUNCIA PER LA TASSA RIFIUTI

IL SOTTOSCRITTO			
Codice fiscale	Telefono	E-mail	
Cognome	Nome		
Comune (o Stato Estero) di nascita	Data di nascita		Sesso [M] - [F]
Residente in via, numero ed interno	C.A.P.	Comune	Prov.

IN QUALITÀ DI RAPPRESENTATE LEGALE DELLA DITTA INDIVIDUALE – SOCIETÀ – ASSOCIAZIONE O SIMILE			
Codice fiscale	Telefono	Fax	E-mail certificata
Denominazione			Codice attività ATECO
Sede Legale – Comune	Via		C.A.P.

DICHIARA di iniziare dal ___/___/___

l'occupazione/detenzione dei locali e/o aree site nel Comune, sotto elencati a titolo di:

PROPRIETÀ LOCAZIONE COMODATO

Dichiara che il nominativo del proprietario, se diverso dall'occupante, è:

Cognome o Denominazione o Ragione sociale	Nome	Codice fiscale
Domicilio o Sede legale – Comune	Via	Numero ed interno

Dichiara che il nominativo del precedente occupante/detentore è:

Cognome o Denominazione o Ragione sociale	Nome	Codice fiscale
Domicilio o Sede legale – Comune	Via	Numero ed interno

DICHIARA di cessare dal ___/___/___

l'occupazione/detenzione dei locali e/o aree site nel Comune di _____, sotto elencati, e di essersi trasferito nel Comune _____ in via _____, n.____, per i seguenti motivi _____

IDENTIFICATIVI CATASTALI IMMOBILI E SUPERFICI ASSOGGETTATE AL TRIBUTO						
N° Ord. 1	Foglio	Particella	Subalterno	Categoria	Superficie calpestabile	Superficie Catastale intera
Via/Piazza				n. civico	interno	Mq superfice esclusa (art. 8, commi 1, 2 e 6)
Destinazione d'uso dell'immobile di cui al nr. 1						Classe uso nr.
N° Ord. 2	Foglio	Particella	Subalterno	Categoria	Superficie calpestabile	Superficie Catastale intera
Via/Piazza				n. civico	interno	Mq superfice esclusa (art. 8, commi 1, 2 e 6)
Destinazione d'uso dell'immobile di cui al nr. 2						Classe uso nr.
N° Ord. 3	Foglio	Particella	Subalterno	Categoria	Superficie calpestabile	Superficie Catastale intera
Via/Piazza				n. civico	interno	Mq superfice esclusa (art. 8, commi 1, 2 e 6)
Destinazione d'uso dell'immobile di cui al nr. 3						Classe uso nr.

Classi Attività

1 - MUSEI, BIBLIOTECHE, SCUOLE, ASSOCIAZIONI, LUOGHI DI CULTO	16 - BANCHI DI MERCATO BENI DUREVOLI
2 - CINEMATOGRAFI E TEATRI	17 - ATTIVITA' ARTIGIANALI TIPO BOTTEGHE: PARRUCCHIERE, BARBIERE, ESTETISTA
3 - AUTORIMESSE E MAGAZZINI SENZA ALCUNA VENDITA DIRETTA	18 - ATTIVITÀ ARTIGIANALI TIPO BOTTEGHE: FALEGNAME, IDRAULICO, FABBRO, ELETTRICISTA
4 - CAMPEGGI, DISTRIBUTORI CARBURANTE, IMPIANTI SPORTIVI	19 - CARROZZERIA, AUTOFFICINA, ELETTRAUTO, GOMMISTA
5 - STABILIMENTI BALNEARI	20 - ATTIVITA' INDUSTRIALI CON CAPANNONI DI PRODUZIONE
6 - ESPOSIZIONI, AUTOSALONI	21 - ATTIVITA' ARTIGIANALI DI PRODUZIONE BENI SPECIFICI
7 - ALBERGHI CON RISTORANTE	22 - RISTORANTI, TRATTORIE, OSTERIE, PIZZERIE, PUB
8 - ALBERGHI SENZA RISTORANTE	23 - MENSE, BIRRERIE, HAMBURGERIE
9 - CASE DI CURA E RIPOSO, CASERME, RICOVERI, CARCERI, COMUNITÀ	24 - BAR, CAFFE', PASTICCERIA, GELATERIA
10 - OSPEDALI	25 - SUPERMERCATO, PANE E PASTA, MACELLERIA, SALUMI E FORMAGGI, GENERI ALIMENTARI
11 - UFFICI, AGENZIE, STUDI PROFESSIONALI, ASSICURAZIONI, STUDI MEDICI	26 - PLURILICENZE ALIMENTARI E/O MISTE
12 - BANCHE ED ISTITUTI DI CREDITO	27 - ORTOFRUTTA, PESCHERIE, FIORI E PIANTE, PIZZA AL TAGLIO
13 - NEGOZI ABBIGLIAMENTO, CALZATURE, LIBRERIA, CARTOLERIA, FERRAMENTA E ALTRI BENI DUREVOLI	28 - IPERMERCATI DI GENERI MISTI
14 - EDICOLA, FARMACIA, TABACCAIO, PLURILICENZE	29 - BANCHI DI MERCATO GENERI ALIMENTARI
15 - NEGOZI PARTICOLARI QUALI FIALATELIA, TENDE E TESSUTI, TAPPETI, CAPPELLI E OMBRELLI, ANTIQUARIATO	30 - DISCOTECHE, NIGHT-CLUB

Area scoperta operativa (compresi magazzini all'aperto) relativa al fabbricato di cui al N° Ord: _____	mq
Area scoperta operativa (compresi magazzini all'aperto) relativa al fabbricato di cui al N° Ord: _____	mq

DICHIARA INOLTRE

Che in base al vigente regolamento comunale per l'applicazione della Tari spettano le seguenti esclusioni, riduzioni e/o agevolazioni per i fabbricati di cui al precedente numero d'ordine _____

- Esclusione dal tributo per aree o locali improduttivi di rifiuti (art. 8, comma 1 del Regolamento);
- Esclusione dal tributo per aree o locali improduttivi di rifiuti, quali strutture sanitarie, anche veterinarie, pubbliche e private (art. 8, comma 2 del Regolamento);
- Esclusione dal tributo per aree o locali ove si si formano di regola rifiuti speciali non assimilati ai rifiuti urbani (art. 8, comma 6 del Regolamento). L'esclusione opera solo se il soggetto passivo dimostri l'avvenuto trattamento in proprio, presentando al Comune, a pena di decadenza, entro il 20 gennaio dell'anno successivo, copia del formulario di identificazione dei rifiuti, In difetto la superficie sarà assoggettata al tributo per intero;
- Riduzione per uso stagionale o non continuativo, ma ricorrente, e comunque non superiore a nove mesi ad anno (art. 14, comma 4 del Regolamento);
- Riduzione per contestuale produzione di rifiuti urbani e speciali (art. 15, comma 1 del Regolamento). In tali locali si producono le seguenti tipologie di rifiuti: _____
Ai fini della riduzione è necessario presentare entro il 20 gennaio dell'anno successivo copia del formulario di identificazione dei rifiuti;
- Riduzione per soggetti che avviano al recupero rifiuti speciali assimilati, tramite soggetti diversi dal gestore AIMAG, purché il quantitativo dei rifiuti sia almeno pari al 50% della produzione annua presunta. L'agevolazione è subordinata alla presentazione di una comunicazione annuale, da presentare, a pena di decadenza, entro il 20 gennaio dell'anno successivo (art. 16, comma 3 del Regolamento);

MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

La dichiarazione, sottoscritta dal dichiarante, è presentata direttamente agli uffici comunali o è spedita per posta tramite raccomandata con avviso di ricevimento A.R, o inviata in via telematica con posta certificata. In caso di spedizione fa fede la data di invio. La dichiarazione deve essere presentata entro novanta giorni dalla data in cui inizia o cessa l'occupazione o la detenzione dei locali.

Per informazioni rivolgersi al Servizio Tributi del Comune. Orari di apertura e numero di telefono sono pubblicati sui siti web dei comuni e dell'Unione Comuni Modenesi Area Nord.

Ulteriori annotazioni _____

Data _____

4.4 Modalità di riscossione della Tari

Sulla base di quanto previsto dai commi 690 e 691 dell'art. 1 della legge n.147 del 27 dicembre 2013, la gestione della riscossione e dell'accertamento della Tari è di competenza del Comune, fatta eccezione per la tariffa corrispettiva alternativa alla tassa sui rifiuti, che è applicata e riscossa dal soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani. Il Comune può, però, ai sensi dell'art. 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, assegnare all'esterno le attività di riscossione e di accertamento, affidando il servizio a soggetti abilitati attraverso una gara ad evidenza pubblica. In deroga è stata prevista la possibilità di confermare la gestione senza l'indizione di una gara ad evidenza pubblica, ai soggetti ai quali alla data del 31 dicembre 2013 risultava già affidato il servizio di gestione dei rifiuti, di accertamento e riscossione della Tares.

Sulla base di quanto disciplinato dalla normativa di riferimento i Comuni possono optare per situazioni gestionali tra loro molto differenti.

La riscossione della tari può avvenire sia in **autoliquidazione**, quindi è lo stesso contribuente che sulla base delle informazioni pubblicate dall'ente o dal gestore effettua il conteggio di quanto dovuto e il relativo versamento alle scadenze prefissate, oppure **attraverso l'invio, da parte del Comune o del gestore, di documenti di riscossione** che possono consistere in avvisi, richieste di pagamento, fatture per Tariffa corrispettiva calcolate sulla base della dichiarazione presentata dai contribuenti. Ma gli invii di avvisi bonari di pagamento della TARI tributo vanno considerati come atti finalizzati a semplificare l'adempimento, sicché anche nel caso di mancata ricezione degli stessi permane l'obbligo di pagamento alle scadenze ordinarie.

La normativa lascia libertà ai Comuni di scegliere, attraverso apposita disposizione regolamentare, come gestire la riscossione della Tari. Dal 2021 occorre però tenere conto di quanto disposto dalle delibere di Arera n.444/2019 e dalla n.15/2023 che, in applicazione di criteri di trasparenza e di termini qualità del servizio, prevede espressamente che il gestore del servizio è tenuto ad inviare agli utenti un "documento di riscossione" cartaceo o elettronico, il quale deve riportare alcuni contenuti minimi, tra i quali:

- indicazioni relative al servizio a cui si riferisce l'importo addebitato come dati identificativi dell'utenza, nome e codice fiscale o denominazione societaria e partita iva, codice univoco identificativo dell'utente, indirizzo e codice utenza superficie assoggettabile, dati catastali, categoria di utenza nel caso di utenza domestica ecc. (art. 4);
- informazioni sugli importi addebitati nei documenti di riscossione come importo complessivo addebitato, scadenza per il pagamento in un'unica soluzione o delle rate, eventuali riduzioni applicate, estremi degli atti di approvazione delle tariffe ecc. (art. 5)
- informazioni sulle modalità di pagamento dei documenti di riscossione e dei pagamenti eventualmente effettuati, gli importi ancora dovuti, tassi di interesse applicati, le sanzioni etc.(art 6);
- deve contenere inoltre informazioni minime sul servizio e i risultati ambientali raggiunti (art. 8)
- comunicazioni in merito alle modifiche del servizio come variazione nel calendario di raccolta, modalità di erogazione del servizio, cambio gestore ecc. (art. 9)
- deve inoltre contenere uno spazio dedicato alle comunicazioni di ARERA.

Data la complessità della materia e le disposizioni di ARERA, molti comuni hanno optato per la riscossione tramite l'invio agli utenti di bollettini o inviti di pagamento calcolati sulla base delle dichiarazioni presentate. Tale sistema consente sicuramente di ridurre il rischio di mancati versamenti o di versamenti errati, basti pensare alla difficoltà che potrebbe incontrare un utente ad esempio, nell'applicarsi correttamente riduzioni e agevolazioni, come è accaduto per le agevolazioni Covid (difficili da applicare in autoliquidazione), oppure, a decorrere dal 2024, l'applicazione delle componenti perequative introdotte dalla delibera ARERA n. 386/2023:

- a) ai rifiuti accidentalmente pescati ed ai rifiuti volontariamente raccolti in mare, oggetto della componente perequativa UR1a, pari a 0,10 euro/utenza;
- b) alle agevolazioni riconosciute per eventi eccezionali e calamitosi, oggetto della componente perequativa UR2a, pari a 1,5 euro/utenza.

Molti Comuni quindi hanno optato per adeguarsi agli standard richiesti dalla delibera Arera, anche per le modalità di riscossione, prediligendo la liquidazione d'ufficio. In tal caso la riscossione ordinaria della Tari avverrà tramite l'invio di un documento cartaceo di riscossione che sarà inviato per posta ordinaria, senza alcuna spesa postale aggiuntiva per l'utente, in quanto tali spese sono già comprese nel piano finanziario (nella voce CARC), oppure in formato elettronico in caso di specifica scelta opzionale dell'utente.

Sulla base di quanto richiesto dalla delibera di Arera 15/2024 e quanto previsto dal TQRIF, l'avviso inviato dovrà contenere le scadenze di pagamento (di cui almeno due con scadenza semestrale) e di norma, non può essere ulteriormente rateizzabile (salvo alcuni casi specifici indicati nella delibera stessa ad esempio i percettori del bonus sociale).

In caso di mancato pagamento nelle scadenze prefissate, si potrà procedere con l'invio di un sollecito (se previsto dal regolamento comunale) che dovrà essere necessariamente notificato tramite posta raccomandata o pec, per garantirsi la certezza dell'avvenuta consegna, senza l'aggiunta di sanzioni o interessi. Successivamente, in caso di ulteriore mancato versamento, si procederà alla notifica di un provvedimento di accertamento esecutivo, emesso ai sensi della L. 160/2019, comprensivo di interessi, sanzioni ed oneri aggiuntivi di riscossione calcolati come previsto dalla norma, fermo restando che la contestazione riguarda il mancato pagamento della TARI alla data di scadenza ordinaria, e non il mancato pagamento del sollecito, in quanto occorre rispettare i termini decadenziali che decorrono dalla data in cui doveva essere effettuato spontaneamente il versamento. Diversamente, facendo decorrere il termine decadenziale di 5 anni dalla data in cui si sarebbe dovuto pagare il sollecito di pagamento, l'ente realizzerebbe un'illegittima espansione dei termini decadenziali.

Molti enti, in un'ottica di economicità e riduzione dei tempi di recupero delle somme dovute, hanno sostituito l'invio del sollecito con l'adozione di un unico atto notificato che accorpa sia il sollecito che l'atto di accertamento, facendo una distinzione degli importi dovuti sulla base del momento in cui il contribuente effettuerà il versamento.

Gli strumenti che gli utenti possono utilizzare per corrispondere la TARI possono essere svariati.

I principali sono:

- versamenti diretto sul conto di tesoreria dell'ente;
- versamenti diretto su conto corrente postale;
- strumenti di pagamento elettronici messi a disposizione dell'ente;
- modello di versamento F24;
- il sistema PagoPA;
- addebito diretto in conto attraverso domiciliazione bancaria.

Ad oggi non esiste nessun vincolo di incasso dei tributi locali tramite PagoPa, esiste però l'obbligo di metterlo a disposizione degli utenti tra i possibili strumenti attivi di versamento, e quindi conseguentemente il dovere di considerare regolari i pagamenti che avvengano attraverso tale piattaforma.

Resta invece la previsione, imposta da ARERA, di mettere a disposizione dell'utente uno strumento di pagamento gratuito che quindi non richieda ulteriori addebiti oltre al dovuto ordinario (nel caso di Tari tributo l'F24 è sempre ammesso e gratuito).

Nel caso in cui l'ente opti per la riscossione della Tari tramite domiciliazione bancaria, è possibile prevedere una riduzione delle tariffe fino ad un massimo del 20% da disciplinare con regolamento comunale. Poiché però nessun ristoro è attualmente previsto per l'ente in caso di applicazione della riduzione per domiciliazione, in caso di gestione interna della Tari è bene considerare la possibilità di coprire il mancato gettito con eventuali risorse del bilancio comunale, per non far ricadere il costo dell'agevolazione sulle utenze che non optano per la domiciliazione. Come detto, si tratta di mera possibilità rimessa alla discrezionalità comunale, sicché il Comune potrebbe anche prevedere la domiciliazione bancaria senza però concedere alcuno sconto e quindi senza dover impegnare alcuna risorsa aggiuntiva.

4.5 Contributo Tefa

Il documento di riscossione emesso per la riscossione della Tari o della Tariffa corrispettiva deve indicare anche l'importo riferito al tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni ambientali (TEFA), sulla base di quanto previsto dal c. 666 della L. 147/2013. Si tratta di un tributo istituito con D.Lgs 504/92 (art. 19), applicato in materia di TARSU, che non è mai stato oggetto di abrogazione e quindi sempre applicato alle varie forme di prelievo sui rifiuti che si sono succedute nel tempo, ivi inclusa la tariffa corrispettiva.

E' calcolato sulla base della superficie degli immobili oggetto di tassazione, corrisposto dagli stessi soggetti passivi tenuti al pagamento della Tari.

E' un tributo istituito per coprire parte dei costi sostenuti dalla provincia (o dalle città metropolitane) relativamente alla gestione ed organizzazione del servizio di smaltimento dei rifiuti. Dal 2020 il contributo TEFA è stato fissato, con decreto ministeriale 1° luglio 2020, nella misura del 5% del

prelievo dovuto per il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti solidi urbani scelto da ciascun comune; salvo che la provincia o la città metropolitana non deliberi una percentuale di prelievo diversa. In quest'ultimo caso, la delibera dovrà essere approvata entro il 31 ottobre dell'anno corrente per l'anno successivo, e dovrà essere comunicata entro il 28 febbraio dell'anno di applicazione a tutti i comuni della provincia affinché possano applicare la percentuale di prelievo corretta. Il Tributo provinciale, fino al 2019, veniva incassato direttamente dall'ente sulla base dello strumento di riscossione adottato (bollettino, F24, PagoPa...) congiuntamente alla tari o alla tariffa corrispettiva, e poi riversato periodicamente dai comuni o dai gestori del servizio, in caso di tariffa corrispettiva, alla provincia o alla città metropolitana.

Al fine di ridurre gli adempimenti e i rischi di mancato o parziale riversamento del Tefa da parte dei Comuni o degli enti gestori, in quanto alcuni comuni non riversavano correttamente il Tefa, specialmente in fase di accertamento, si sono introdotte procedure diverse per l'incasso e il riversamento.

Per il solo anno 2020 e per i versamenti fatti con F24 la struttura di gestione dell'Agenzia delle Entrate ha provveduto ad effettuare direttamente lo scorporo del TEFA dai versamenti incassati e riversato alle province quanto dovuto.

Dall'anno 2021 e seguenti, gli importi dovuti a titolo di TEFA sono versati dai contribuenti, distintamente dagli importi dovuti a titolo di TARI e sulla base degli importi indicati separatamente nel documento di riscossione.

In caso di versamento con F24 dovranno essere utilizzati i nuovi codici tributo istituiti dall' Agenzia delle Entrate con risoluzione 5/E, validi sia per versamenti ordinari, sia per versamenti derivanti da attività di accertamento, in quanto creati specificatamente anche per la riscossione delle sanzioni ed interessi.

CODICE F24	DENOMINAZIONE
TEFA	tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela,
TEFN	tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente - interessi;
TEFZ	tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente - sanzioni.

Le modalità di riversamento del tributo, o della Tari corrispettiva, e quindi anche del Tefa, agli enti titolari, in caso di utilizzo di strumenti di pagamento diversi dall'F24, sono fissati nel decreto del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 ottobre 2020. Con tale provvedimento sono definite le modalità di versamento e di rendicontazione che devono essere attuate da parte dei prestatori del servizio di incasso ovvero Banche, Poste, istituti di pagamento.

Il decreto stabilisce quanto segue:

"Prestatori di Servizi di Pagamento (PSP) che incassano la TARI-tributo, la TARI corrispettiva e il

TEFA, **entro il giorno successivo all'incasso, provvedono all'accredito** delle somme spettanti alle Province, alle Città metropolitane, ai Comuni ovvero al soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani e trasmettono ai soggetti creditori, **entro i due giorni successivi all'incasso, appositi flussi informativi contenenti i dati analitici dei versamenti eseguiti dai soggetti passivi** secondo gli standard rendicontativi pago PA.

I flussi informativi predisposti dai PSP per la rendicontazione analitica degli incassi TARI e TEFA devono essere inoltrati ai Comuni e ai soggetti affidatari del servizio di gestione dei rifiuti urbani secondo gli standard previsti dalla piattaforma pagoPA, e contengono anche i dati del tributo riversato alle Province e Città metropolitane. I flussi informativi inviati alle Province e alle Città metropolitane secondo gli standard pagoPA contengono le informazioni della TARI e del TEFA riscossi relativamente a ciascun Comune della Provincia o della Città metropolitana interessata. Gli stessi flussi informativi devono essere assicurati al sistema informativo del Ministero dell'economia e delle finanze”.

Identica procedura sarà seguita anche per il riversamento degli importi derivanti dall'attività di controllo.

I riversamenti del TEFA alla provincia o alla città metropolitana dovranno essere effettuati al netto di una trattenuta a titolo di commissione per la gestione della riscossione pari allo 0,30% del TEFA stesso.

Sicuramente la gestione dei versamenti mediante i codici specifici previsti per il pagamento con F24 facilita la procedura di riversamento, essendo anche procedura già consolidata da anni per il versamento dell'Imu.

Più complessa appare invece la procedura in caso di strumenti di pagamento diversi dall'F24 in quanto più soggetta a problemi di tipo tecnico-informatico e pone a carico dei comuni la necessità di effettuare maggiori controlli su quanto riversato da parte del soggetto prestatore del servizio di riscossione.

4.6 Le nuove componenti perequative

Una novità introdotta nella fase di riscossione ordinaria della Tari, e della Tariffa Corrispettiva, riguarda la previsione di due nuove voci tariffarie da aggiungere all'importo dovuto da tutte le utenze per il servizio di raccolta rifiuti. Si tratta di componenti che non entrano nelle voci di costo del PEF e che, pertanto, non si riferiscono a costi che devono trovare copertura con le tariffe, ma che vengono inserite a valle del procedimento ovvero direttamente nel documento finale di riscossione.

Con delibera di ARERA n.386 del 3 agosto 2023, sono state introdotte due componenti di costo, che dovranno essere applicate a partire dal 1 gennaio 2024, e che saranno poste a carico dell'intera utenza domestica e non domestica attraverso una componente aggiuntiva della tariffa.

Si tratta della componente perequativa per la copertura dei costi di gestione dei rifiuti pescati accidentalmente o volontariamente (in mare, laghi, fiumi, specchi d'acqua) e la componente per la copertura delle agevolazioni riconosciute in occasione di eventi eccezionali e calamitosi (alluvioni, terremoti, etc.).

Lo scopo perseguito è quello di evitare che tali costi siano posti a carico dei soli comuni nei quali si è verificata la raccolta eccezionale o si è verificato l'evento calamitoso che ha comportato un incremento quantitativo dei rifiuti raccolti. Tali rifiuti sono infatti considerati a tutti gli effetti rifiuti urbani così come previsto dall' art 183 del DPR 158/97.

Con le componenti perequative verranno poi costituiti due appositi fondi, alimentati dai riversamenti periodici fatti dai comuni o dai gestori, che potranno essere utilizzati per la copertura dei maggiori costi sostenuti in caso di gestione dei rifiuti raccolti dalla pesca o in caso di comuni colpiti da calamità.

Per quanto riguarda la loro applicazione, le componenti perequative dovranno essere indicate distintamente dal tributo e dal Tefa trovando apposito dettaglio nel documento di riscossione. Dovrà inoltre essere indicato oltre all'importo dovuto, anche il valore unitario applicato e le motivazioni che giustificano l'applicazione della componente perequativa.

La componente perequativa riferita ai rifiuti pescati accidentalmente o volontariamente è stabilita in euro 0,10 ad utenza, mentre quella riferita alle calamità naturali è fissata in euro 1,5 ad utenza, con possibilità di ARERA di rideterminare gli importi in relazione all'andamento della gestione dei rifiuti per tali tipologie di raccolta.

Nell'applicazione di tali componenti si sono posti alcuni problemi applicativi, alcuni dei quali hanno trovato soluzione, altri invece rimasti ancora irrisolti.

Dalla lettura della delibera emergono subito alcuni aspetti problematici riguardanti l'applicazione delle componenti perequative. In assenza di soluzioni o chiarimenti, i comuni o i gestori incontreranno difficoltà nel predisporre tempestivamente i documenti di riscossione.

Per la risoluzione dei problemi è intervenuta IFEL, la quale, da un confronto con ARERA, ha trovato alcune soluzioni condivise che hanno trovato esplicita formalizzazione nella nota IFEL del 14/02/2024.

Il primo problema affrontato riguardava il concetto di "utenza":

ARERA fa riferimento al concetto di "utenza" senza specificare cosa si deve intendere: la singola unità immobiliare oppure il singolo soggetto titolare intestatario?

Sul punto si è trovato accordo nel ritenere l'utenza come il **singolo punto di conferimento**.

"Sicché nel caso di abitazione, con annesse pertinenze, si è in presenza di una sola utenza. Pertanto, ad esempio, nel caso di un utente che abbia più utenze, come un'abitazione e relative pertinenze (indipendentemente che siano accatastate autonomamente) ed una casa a disposizione, dotata anch'essa di pertinenze, si è in presenza di due utenze, così come definite dal DM 20 aprile 2017, e quindi occorrerà applicare due componenti perequative. Per quanto riguarda le utenze non do-

mestiche, è stato affrontato il caso del c.d. "spezzatino", che si verifica quando ad un'unica utenza, generalmente composta da una singola unità immobiliare, sono applicate più categorie tariffarie. Il caso tipico è quello delle attività industriali, per le quali la medesima utenza viene spaccettata per valorizzare le diverse destinazioni di parte dei locali, quali uffici, mense, magazzino, locali di lavorazione. Anche in questo caso, nonostante siano applicate diverse categorie tariffarie, l'utenza (ovvero il punto di conferimento) è unica e quindi occorre applicare una sola componente perequativa" (nota Ifel del 13/02/2024).

Altri problemi emersi inizialmente riguardavano:

- l'applicazione in caso di periodi di occupazione frazionata nell'arco dell'anno di riferimento. La componente perequativa deve essere proporzionata al pari delle esenzioni, agevolazioni o riduzioni o deve essere corrisposta per l'intero periodo? Si ritiene che si debba seguire la stessa regola delle riduzioni/agevolazioni ovvero che la componente perequativa vada proporzionata al periodo di debenza del tributo o della tariffa da parte dell'utenza;
- l'applicazione del Tefa va o meno applicata anche sulla componente perequativa? Nel merito si ritiene la non applicazione del Tefa in quanto per definizione lo stesso va calcolato sulla superficie tassabile, ed essendo la componente perequativa estranea alla superficie tassabile, ma collegata all'utenza, il Tefa non deve essere applicato;
- Come deve essere riscossa? Ad oggi non è stato previsto un codice specifico nel caso di pagamento con F24 e, pertanto, la problematica si estende allo scorporo dall'importo pagato e al riversamento allo stato che resta a carico del comune o dell'ente gestore.

Un ulteriore problema rilevante che non ha ancora trovato la giusta soluzione, in quanto le proposte non sono state condivise da ARERA, riguarda il versamento della componente perequativa, ovvero se debba essere effettuato sulla base del fatturato/bollettato complessivo o sull'importo riscosso. Arera è risolta, sebbene si tratta di posizione mai formalizzata, nel ritenere che debba essere effettuato sul bollettato/ fatturato, mentre gli enti sul riscosso.

Risulta difficile condividere l'interpretazione di Arera, in quanto attenersi a tali disposizioni, comporterebbe per i comuni e i gestori l'obbligo di riversare le componenti perequative su somme non incassate nel corso dell'anno. Il versamento sarebbe effettuato in tal caso ricorrendo a risorse proprie, e facendo riferimento ad incassi che potrebbero anche non arrivare mai, assumendo quindi la forma di un obbligato in solido con il contribuente che non ha versato tributo/tariffa e componente perequativa.

Inoltre la gestione delle componenti perequative richiederebbe una contabilizzazione separata degli incassi con conseguente appesantimento degli adempimenti contabili.

Sulla base di queste considerazioni e, in attesa di un chiarimento definitivo, spetta all'Ente operare la scelta definitiva.

Resta inoltre libera la scelta dei comuni su quando riscuotere la componente perequativa: se spalmarla sulle rate o chiederla complessivamente con il pagamento di una qualsiasi delle rate. Infine, va precisato che nel caso di applicazione della tariffa corrispettiva anche le componenti perequative saranno soggette ad IVA, così come ritenuto dall'Agenzia delle entrate nella risposta n. 183/2024.

4.7 Esempi di modelli di riscossione Tari e Tariffa Corrispettiva

Esempio TARI 1:

COGNOME NOME/EREDI DI
VIA
CAP CITTA' PROV

Invito n.del xx/xx/2024

C.F.

Codice contribuente

Tassa Rifiuti (TARI) – anno 2024

Gentile contribuente,
con il presente invito al pagamento viene chiesto il versamento della Tassa Rifiuti (TARI) e del Tributo Provinciale (TEFA), di cui all'art. 19 D. Lgs. 30.12.1992 n. 504 ss.mm.ii., per l'anno 2024 per gli immobili di seguito riportati. Tale invito è spedito a tutti i contribuenti presenti nella banca dati delle dichiarazioni TARI.

Se questo invito è indirizzato agli EREDI DI un soggetto deceduto, gli eredi oppure i familiari conviventi devono chiudere o subentrare alla posizione del deceduto entro il 31/12 dell'anno del decesso o entro 90 giorni dalla data del decesso, se più favorevole.

La tassa addebitata si riferisce al servizio integrato di gestione dei rifiuti urbani (RU), consistente nell'attività di gestione tariffe e rapporti con gli utenti, svolta direttamente dal Comune di.....nonchè nell'attività di raccolta e trasporto (RT), spazzamento e lavaggio strade (SL), trattamento, recupero e smaltimento di rifiuti urbani, svolte in concessione dalla società.....

Le procedure e le modalità per la presentazione delle dichiarazioni e comunicazioni, la modulistica da utilizzare, il Regolamento, le tariffe nonché ogni informazione relativa al servizio di gestione dei rifiuti urbani, compresa la percentuale di raccolta differenziata conseguita nel Comune, sono reperibili sul **Portale.....Trasparenza Servizio di Gestione dei Rifiuti Urbani**, presente sul sito internet del Comune.....di accessibile direttamente attraverso il seguente link:

Il Regolamento per la disciplina della tassa rifiuti (TARI) è stato approvato con delibera di Consiglio Comunale n.del Le tariffe TARI per l'anno 2024 sono state approvate con delibera di Consiglio Comunale n. del Ai sensi dell'art. 15 bis del D.L. n. 34/2019, le tariffe 2024 sono utilizzate nel calcolo a saldo della 3° rata, mentre le prime due rate sono calcolate tenendo conto delle tariffe 2023.

Con Delibera dell'Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente (ARERA) n. 386 del 03/08/2023, a decorrere dal 01/01/2024, sono state istituite le seguenti componenti perequative unitarie che si applicano a tutte le utenze del servizio di gestione dei rifiuti urbani, in aggiunta al corrispettivo dovuto per la TARI:

- **UR1** per la copertura dei costi di gestione dei rifiuti accidentalmente pescati e dei rifiuti volontariamente raccolti, pari a 0,10 euro/utenza per anno;
- **UR2** per la copertura delle agevolazioni riconosciute per eventi eccezionali e calamitosi, pari a 1,50 euro/utenza per anno.

Tali componenti, che potranno essere annualmente aggiornate da Arera, sono gestite dalla CSEA (Cassa per i servizi energetici e ambientali) a cui il Comune di li riverserà.

LE SCADENZE dei pagamenti sono le seguenti:

- **XX/XX/2024** : 1° rata o rata unica
- **XX/XX/2024** : 2° rata
- **XX/ dicembre 2024**: 3° rata **OPPURE XX/XX/2025**

**QUANTO PAGARE**

L'importo da pagare per il 2024 è di €

Utenza 1	Fg	Map	Sub	Mq	gg	Tf	Tv	% rid	totale
Codice/denominazione									

Utenza 1	Fg	Map	Sub	Mq	gg	Tf	Tv	% rid	totale
Codice/denominazione									

N.B.: In caso di DATI CATASTALI MANCANTI, il contribuente deve rivolgersi all'ufficio Tari del Comune di.....

Dettaglio COMPONENTI PEREQUATIVE

DETTAGLIO COMPONENTI PEREQUATIVE

ID. UTENZA	DATA INIZIO	DATA FINE	GG	UR1	UR2	TOTALE
TOTALE				tot	tot	tot

Riepilogo di calcolo del DOVUTO TARI/TEFA/UR

DESCRIZIONE	TARI	TEFA
IMPORTO DOVUTO		
COMPONENTI PEREQUATIVE (UR)		
CREDITI		
VERSATO		
ARROTONDAMENTO (ai sensi dell'art. 1, co. 166, L. n. 296/2006)		
TOTALE		
TOTALE INVITO AL PAGAMENTO		

CREDITI

TARI	TEFA	Descrizione
€ 15,00	€ 0,00	RIDUZIONE PER COMPOSTAGGIO DOMESTICO 20XX
€ 5,00	€ 0,00	RIMBORSO VERSAMENTI ECCEDENTI ANNO 20XX

N.B.: Gli importi a credito si riferiscono a agevolazioni/rimborsi/riduzioni richiesti e riconosciuti.

QUANDO PAGARE

Rata	Data scadenza	Tari	Tefa	Importo rata	Identificativo operazione
Unica	XX/XX/24	€		€	

oppure

Rata	Data scadenza	Tari	Tefa	Importo rata	Identificativo operazione
1	XX/XX/24	€		€	
2	XX/XX/24	€		€	
3	XX/12/24	€		€	

Informazioni sui pagamenti precedenti anno n-1

I pagamenti precedenti sono regolari

Oppure

Non è stato effettuato il versamento relativo.....

COME E DOVE PAGARE

Il pagamento dovrà essere effettuato utilizzando l'allegato modello di versamento PagoPA. Il contribuente può presentare tale modello presso qualsiasi sportello bancario/postale o esercenti convenzionati oppure può pagarlo tramite l'app IO, il proprio Home Banking oppure
 In alternativa, è possibile effettuare il versamento, senza addebito di commissioni, utilizzando i modelli F24
 I residenti all'estero, quando impossibilitati ad utilizzare i suddetti modelli di pagamento, possono pagare con bonifico bancario. I riferimenti e la causale per il bonifico sono indicati sul sito internet del Comune di
<https://www.comune.....>

COME RICEVERE LA BOLLETTA TARI

Il Comune di ogni anno, invia all'indirizzo di residenza/sede legale di tutti i contribuenti TARI l'invito al pagamento in formato cartaceo, fatta salva la scelta del contribuente di riceverlo in formato elettronico. L'eventuale mancata ricezione dell'invito non esime il contribuente dall'obbligo del versamento della tassa dovuta.

Per ricevere l'invito al pagamento in formato elettronico, il contribuente deve comunicare il proprio indirizzo e-mail o PEC al Comune di con le seguenti modalità:

- a mezzo posta elettronica all'indirizzo:
- a mezzo posta elettronica certificata (PEC) all'indirizzo:

La richiesta di invio in formato elettronico si estende anche a eventuali comunicazioni inviate in caso di variazioni di rilievo nell'attività di gestione tariffe e rapporti con gli utenti.

COME PRESENTARE LE DICHIARAZIONI/RICHIESTE E CHIEDERE INFORMAZIONI

I modelli di dichiarazione di inizio detenzione, variazione o cessazione, di reclamo scritto, di rettifica degli importi addebitati, di rateizzazione e comunque tutta la modulistica in uso all'Ufficio TARI sono reperibili sul sito del Comune diall'indirizzo

Eventuali comunicazioni di reclamo, segnalazioni di errori contenuti nel presente invito al pagamento relativi all'utente e/o all'utenza, richieste di rettifica degli importi addebitati, possono essere formulate anche con mail, corredate di idonea documentazione e di documento di identità.

Quanto suddetto deve essere presentato con una delle seguenti modalità:

- a mezzo posta elettronica certificata all'indirizzo:
- a mezzo posta raccomandata indirizzata a Comune
- allo sportello Tari di via.....nelle seguenti fasce orarie.....

Le richieste generiche d'informazioni possono essere inviate al seguente indirizzo di posta elettronica:
 L'ufficio tari osserva i seguenti orari di apertura.....
 Per informazioni telefoniche rivolgersi a.....nei seguenti.....

ENTRO QUANTO PRESENTARE LE DICHIARAZIONI TARI

Ogni variazione intervenuta nel corso dell'anno (trasferimenti, cessazioni, ecc.) che incida sull'ammontare della tassa, deve essere comunicata all'Ufficio TARI entro 90 giorni dalla data della modifica (art. 23 del Regolamento TARI).

Non comporta obbligo di presentazione della denuncia di variazione la modifica del numero dei componenti il nucleo familiare del dichiarante, se si tratta di soggetto residente nel Comune. In questo caso, prima dell'invio della bolletta TARI, il numero dei componenti residenti viene aggiornato automaticamente ogni anno con la situazione presente in anagrafe comunale all'inizio dell'anno di (art. 10 del Regolamento TARI).

Nel caso in cui questo invito è indirizzato agli EREDI DI un soggetto deceduto, la dichiarazione di cessazione ed eventuale nuova dichiarazione devono essere presentate dagli eredi oppure dai familiari conviventi entro il 31/12 dell'anno del decesso o entro 90 giorni dalla data del decesso, se più favorevole.

Decorso tale termine, se una utenza domestica risulta ancora intestata ad un soggetto deceduto, si presume che il numero dei detentori/possessori di tale utenza sia quello massimo previsto dalla delibera di approvazione delle tariffe (n. 6 componenti) per cui verrà applicata la tariffa corrispondente alla Categoria 6 (art. 10.5bis del Regolamento TARI).



INFORMAZIONI SU SERVIZIO E RISULTATI AMBIENTALI

Il gestore che eroga il servizio di raccolta e trasporto, spazzamento e lavaggio strade, trattamento, recupero e smaltimento dei rifiuti urbani è la società, con sede legale a

Eventuali richieste di **informazioni**, segnalazioni di **disservizi** e **reclami** possono essere inviati al gestore con le seguenti modalità:

indirizzo postale:
e-mail:tel.....fax.....Numero verde.....

Per prenotare il ritiro gratuito presso la propria utenza di **rifiuti ingombranti, potature e rifiuti elettronici (RAEE)** è possibile rivolgersi a.....

Il **punto di distribuzione della dotazione** per i servizi ambientali (carta smeraldo, contenitori per raccolta differenziata, ecc.) è ubicato a

Per informazioni relative al calendario e orari vigenti relativi alla raccolta dei rifiuti urbani e assimilati, centri di raccolta, calendario e orari dell'attività di spazzamento e lavaggio strade con eventuali divieti relativi alla viabilità ed alla sosta collegati a tale servizio, è possibile consultare il sito internet del gestore.....

Le **Stazioni Ecologiche**, attrezzate per il conferimento differenziato di diverse tipologie di rifiuti urbani (comprese le potature provenienti da "fai da te" domestico), sono le seguenti:.....Ed osservano il seguente orario di apertura.....

per altre informazioni sulla raccolta differenziata e sulla percentuale della raccolta differenziata conseguita nel Comune di.....è possibile rivolgersi a.....o consultare il sito internet o consultare il Portale Trasparenza Servizio di Gestione dei Rifiuti Urbani pubblicato sul sito del Comune di.....

La carta della qualità del servizio del Comune di.....e del gestore del servizio rifiuti sono consultabili sui siti internet del Comune di.....

Il Funzionario Responsabile

.....

(firma a stampa ai sensi dell'art. 1 co. 87 L. 28/12/1995 n. 549 e determina n.1730 del 03/8/2017)

INFORMATIVA PER IL TRATTAMENTO DEI DATI PERSONALI

4.8 La gestione degli incassi

Una volta terminata la fase dell'emissione dei bollettini ordinari di pagamento, il momento successivo riguarda l'acquisizione degli incassi.

La riscossione della Tari e della tariffa corrispettiva deve avvenire con apposito bollettino di conto corrente postale, o tramite le altre modalità di versamento offerte dai servizi elettronici di incasso e di pagamento interbancari e postali (c. 688).

Se il versamento avviene tramite bollettino di conto corrente, il conto di riferimento indicato deve essere necessariamente quello di tesoreria (art 2-bis DL 193/2016).

L'utilizzo di tali strumenti facilita l'implementazione di sistemi automatizzati per la gestione e riconciliazione dei versamenti, consentendo di acquisire file riepilogativi che hanno tracciati standard, definiti con decreto del direttore generale del Ministero delle Finanze, accessibili e importabili in ogni gestionale. Con il decreto si definiscono non solo la forma dei tracciati, ma anche quali informazioni devono essere acquisite con riferimento al singolo contribuente.

Se la modalità di riscossione scelta ricade sul bollettino F24, la rendicontazione risulta comunque semplice in quanto basterà scaricare dal portale di Punto Fisco, nella sezione forniture, i file messi a disposizione settimanalmente dall'Agenzia delle Entrate e importarli nei gestionali. In questo caso gli incassi saranno già depurati della componente Tefa e delle componenti perequative e saranno acquisibili in modo standard e uniforme per tutti i gestionali.

Anche in caso di riscossione tramite addebito diretto su conti correnti bancari o postali, la banca fornisce un flusso di incassi che va acquisito dai gestionali e che consente un'importazione massiva dei versamenti.

L'incasso tramite Pago Pa, ha l'ulteriore vantaggio di riconciliare direttamente il versamento allo specifico capitolo di bilancio comunale indicato in fase di predisposizione dei bollettini di pagamento. Gli avvisi di pagamento tramite Pago Pa devono contenere alcune informazioni minime previste dalle linee guida AgiD tra le quali:

l'indicazione dell'ente creditore, il soggetto debitore, l'importo dovuto, il conto iban bancario o postale e la scadenza. L'elemento indispensabile è il codice IUV, ovvero il codice univoco che identifica in modo certo il pagamento, la causale e capitolo di bilancio al quale riconciliare il versamento in modo diretto.

E' sconsigliabile il versamento tramite bonifico in quanto richiederebbe una riconciliazione manuale e puntuale dei versamenti ricevuti.

La scelta dello strumento di versamento è comunque libera, infatti sono riscontrabili sul territorio nazionale diverse forme di incasso, anche se la più comune è sicuramente il modello F24.

Si riportano i principali codici per la riscossione della Tari e Tariffa Corrispettiva, utilizzabili anche per l'accertamento, validi per i pagamenti con F24:

3944 / TARES/TARI – tributo comunale sui rifiuti e sui servizi

3950 / TARES/TARI – TARIFFA – art. 14, c. 29, d.l. n. 201/2011

3945 / TARES/TARI – tributo comunale sui rifiuti e sui servizi – INTERESSI

3946 / TARES/TARI – tributo comunale sui rifiuti e sui servizi – SANZIONI

3951 / TARES/TARI – TARIFFA – INTERESSI

3952 / TARES/TARI – TARIFFA – SANZIONI

Capitolo 5

L'attività di accertamento. Fasi propedeutiche





5.1 L'accertamento premesse

L'attività di accertamento consiste nell'attività di verifica del corretto adempimento dell'obbligo di pagamento. Si tratta di un'attività molto importante perché è soggetta a termini di decadenza e prescrizione che, se non vengono rispettati, comportano la perdita del diritto dell'ente alla riscossione del proprio credito.

I termini decadenziali previsti per l'emissione di atti di accertamento, hanno come limite massimo "la notifica entro il 31/12 del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro lo stesso termine devono essere contestate le sanzioni amministrative tributarie previste a norma del D.Lgs 472/97 e delle specifiche norme speciali".

Genericamente i termini decadenziali riguardano i tributi comunali, mentre i termini prescrizionali riguardano le altre entrate comunali, ivi comprese quelle puramente patrimoniali. Una corretta gestione delle entrate presuppone una solerte attività di controllo della riscossione perché, per alcune tipologie di entrata, attivarsi in prossimità del termine prescrizionale, comporterebbe un maggior rischio di perdere il credito in attesa della notifica presso il domicilio corretto.

Si pensi ad esempio alla difficoltà di riscossione della Tari in caso di famiglie che cambiano spesso comune di residenza, in tale situazione intervenire tardivamente potrebbe comportare difficoltà nella ricerca del luogo di notifica dell'atto e portare alla prescrizione del credito.

Per svolgere efficacemente l'attività di controllo e accertamento, occorre quindi dotarsi di strategie che prevedano tempi rapidi di verifica dei pagamenti non riscossi e conseguenti tempi altrettanto tempestivi per intervenire nel tentativo di recupero delle somme dovute.

L'attività di accertamento intrapresa dal Comune, si concretizza nella verifica del corretto versamento da parte del contribuente, sia in termini di importo dovuto, sia in termini di rispetto delle scadenze fissate per il versamento.

L'attività di controllo, in presenza di obblighi dichiarativi, può riguardare la verifica delle dichiarazioni presentate dal contribuente, rettificandole se incomplete o infedeli, nonché nell'ulteriore verifica dell'omissione dell'obbligo di presentazione della dichiarazione se del tutto assente.

Sulla base delle tipologie di controlli esercitabili, l'attività di accertamento e verifica termina, in caso di esito positivo per l'ente, nella predisposizione di un atto di accertamento notificato al contribuente per:

- omesso, parziale, tardivo versamento;
- rettifica di infedeli dichiarazioni;
- omessa presentazione della dichiarazione.

Le norme che disciplinano l'attività di accertamento e di emissione di atti sono principalmente le seguenti:

- **L. 296/2006 art. 1 - commi dal 161 al 170.** Si tratta di disposizioni normative applicabili a tutti i tributi locali. Il contenuto della norma disciplina specificatamente i tempi e i modi per esercitare il potere di controllo e di accertamento da parte dell'ente creditore;
- **L. 160/2019 - commi dal 792 al 814.** Si tratta di nuovi principi validi per tutti gli atti emessi dal primo gennaio 2020. La recente normativa ha introdotto l'atto di accertamento esecutivo che ha la caratteristica di inglobare insieme all'atto di accertamento il titolo esecutivo. L'esistenza di un unico atto consente di intraprendere più celermente la riscossione coattiva ricorrendo agli strumenti in forza agli enti locali;
- **L.112/2000 modificata dal D.Lgs 219/2023.** Disciplina importanti cambiamenti applicabili a tutti gli atti emessi dopo il 18 gennaio 2024 (data di entrata in vigore della norma). Tale normativa ha modificato il rapporto tra ente impositore e contribuente introducendo, tra le tante novità, il contraddittorio preventivo e il divieto del bis in idem (più estesamente illustrato nel prosieguo);
- **altre norme** e disposizioni specifiche quali le norme sul contenzioso, sul ravvedimento, sul sistema sanzionatorio ecc.

La fase di controllo è estremamente delicata ed importante per l'ente, non solo perché va ad incidere sulla capacità di entrata (e quindi anche di spesa) dell'ente stesso, ma anche per i profili di responsabilità che possono ricadere sull'ufficio accertatore e sul suo responsabile. Si deve tenere ben presente che già in questo momento si possono ravvisare le prime responsabilità, anche sotto l'aspetto del rischio di danno erariale, che si concretizzano nel caso in cui si incorra nella decadenza/prescrizione del credito ad esempio a causa di inerzia del soggetto responsabile della gestione dell'entrata.

L'attività di controllo ed accertamento non deve essere lasciata "al caso", ma deve essere ben pianificata attraverso strumenti utili per la gestione dei tempi e dei modi, ma anche legittimata attraverso l'adozione di una serie di atti che consentano di gestire e limitare rischi, errori e contenziosi

Prima di intraprendere l'attività di accertamento, sono quindi necessarie alcune formalità che consentono all'ente di lavorare in piena regolarità e di limitare le situazioni di conflitto con il contribuente. Occorrerà infatti procedere alla:

- a) nomina del funzionario responsabile del tributo;
- b) approvazione/modifica del Regolamento Comunale del tributo prevedendo una parte specifica per regolare dettagliatamente l'attività di accertamento;
- c) previsione e predisposizione degli atti per legittimare anche la Firma digitale del funzionario responsabile del tributo sugli atti in sostituzione di quella "a penna" o a stampa;
- d) scelta di un software di supporto adeguato alle esigenze accertative specifiche dell'ente;
- e) attivazione di convenzioni dedicate, stipulate con altri Enti Pubblici, attraverso le quali reperire i dati utili all'attività di verifica.

Analizziamo ora nel dettaglio i singoli elementi propedeutici allo svolgimento dell'attività di controllo ed accertamento sopraelencati.

5.2 Nomina del funzionario responsabile del tributo

Il primo passo da compiere per gestire ogni tributo, e quindi anche per la Tari e la tariffa corrispettiva, è l'individuazione del soggetto sul quale ricade la responsabilità.

La figura del "funzionario responsabile del tributo" è prevista per la Tari e la Tariffa corrispettiva dalla Legge 147/2013 nei commi dal 692 al 693.

Il funzionario responsabile del tributo è colui al quale la norma attribuisce le funzioni organizzative e gestionali inerenti tutte le fasi del tributo di cui è pienamente responsabile.

Il funzionario responsabile sottoscrive i provvedimenti inerenti la sua attività e rappresenta l'ente in giudizio nelle controversie inerenti il tributo.

La norma ha finalmente chiarito con il comma 692, che il funzionario Tari ha potere di rappresentare in giudizio l'ente e per tanto non necessita, oltre all'atto di nomina di funzionario responsabile del tributo, di nessuna delega da parte del legale rappresentante dell'Ente.

Al funzionario compete la firma degli atti da depositare nelle Corti di Giustizia competenti e può anche delegare la presenza in aula a difensori abilitati qualora non possa presenziare il contenzioso (come nel caso dei ricorsi in Cassazione visto che la difesa dell'ente è limitata alle Corti di Giustizia di Primo e Secondo grado).

Considerato che il funzionario responsabile ha il potere di rappresentanza in giudizio, e che tale potere, per quanto disposto dal D.Lgs 546/92 art 11 "compete solo al dirigente o, in sua assenza, al titolare di posizione organizzativa" e poiché il funzionario responsabile compie atti a valenza esterna, autonomamente impugnabili, e che possono impegnare l'ente stesso, non si può che ritenere che la sua nomina spetti alla figura dirigenziale se presente, o alla posizione organizzativa in enti che non abbiano previsto la figura dirigenziale (la Cassazione, 10 marzo 2020, n. 6698, in tema di competenze dirigenziali, precisa che a mente dell'art. 107, d.lgs. n. 267/2000, ai dirigenti è attribuita la gestione

amministrativa, finanziaria e tecnica e ad essi spettano tutti i compiti, compresa l'adozione di atti e provvedimenti amministrativi che impegnano l'amministrazione verso l'esterno).

Inoltre ad ulteriore conferma del principio secondo il quale il funzionario responsabile deve coincidere con la figura del dirigente, vi è il potere del funzionario responsabile del tributo di ridurre la pretesa fiscale mediante, ad esempio, la disapplicazione delle sanzioni, per cui è richiesta necessariamente una figura apicale.

La norma inoltre dispone che "il Comune designa il funzionario responsabile"; il riferimento normativo è generico, ma si ritiene che il potere di nomina competa alla giunta in caso di gestione diretta della Tari.

In caso invece di gestione della Tari in concessione, l'atto di nomina spetterà al concessionario rispettando però le indicazioni dell'amministrazione.

Qualora la nomina del Funzionario Responsabile avvenga attraverso un iter non conforme, il rischio in cui si può incorrere è di emettere atti a valenza esterna firmati da soggetti non correttamente legittimati con conseguenti criticità sull'atto emesso, sotto il profilo del vizio di incompetenza, che porta alla nullità dell'atto, peraltro rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.

La delibera di giunta con la quale viene designato il Funzionario Responsabile non deve essere trasmessa al Ministero dell'Economia e delle Finanze, ma deve essere riportata sugli atti di accertamento e su alcune delibere e determine, come ad esempio le delibere di approvazione delle tariffe e dei regolamenti in virtù del fatto che è soggetto responsabile del tributo e quindi di tutti gli atti gestionali.

Oltre alle funzioni generali riconosciute al funzionario responsabile di ogni tributo, tra le funzioni specifiche riconosciute in ambito Tari c'è la possibilità di inviare questionari informativi e la possibilità di disporre verifiche e disporre l'accesso ai locali e alle aree assoggettabili al tributo, mediante personale debitamente autorizzato e con preavviso di almeno sette giorni.

5.3 Regolamento

Del regolamento Tari e Tariffa corrispettiva si è già ampiamente parlato nei paragrafi precedenti. In questa parte però si precisa che, con riferimento all'attività di recupero, è opportuno prevedere all'interno del regolamento una sezione dedicata alla disciplina dell'attività accertativa.

Per disciplinare dettagliatamente le procedure accertative svolte dall'Ente e legittimarne l'attività, dovranno essere specificati i processi attraverso i quali esercitare il potere di controllo dei dati dichiarati dagli utenti o anche delle situazioni omesse, specialmente in caso di affidamento dell'attività a soggetti terzi è importante dettagliare le competenze e doveri di tutti i soggetti coinvolti (chi fa cosa e chi controlla chi). Potranno ad esempio essere disciplinati i documenti richiedibili per le verifiche, i tempi per le risposte, le modalità di svolgimento dei sopralluoghi, la regolamentazione

delle autorizzazioni e degli accessi alle banche dati riservate e disponibili al Comune, e tutti gli altri elementi ritenuti utili.

Si dovranno anche prevedere le sanzioni applicabili per le varie tipologie di violazione esplicitandone i valori minimi e massimi applicabili, gli interessi di mora e le modalità di versamento di solleciti e di atti di accertamento emessi.

Ovviamente il regolamento dovrà anche far riferimento agli organi competenti a risolvere eventuali situazioni di contenzioso.

5.4 Firma degli atti

La firma di tutti gli atti, quindi non solo gli atti di accertamento, ma anche gli atti gestionali organizzativi, può avvenire o con la firma in originale su ogni atto cartaceo oppure attraverso la firma a stampa come disciplinato dal D.Lgs. 12/02/1993, n. 39 art 3.

Premesso che tutti gli atti di accertamento tributari devono necessariamente essere firmati dal funzionario responsabile del tributo, la firma autografa può essere surrogata con la firma a stampa a condizione che la sostituzione sia prevista con un atto propedeutico, ovvero con una determina, che specifichi per quali atti è possibile effettuare la sostituzione della firma e il nominativo del soggetto che può apporre la firma.

Ai fini della legittimità dell'atto firmato, è importante che gli estremi della determina autorizzativa siano anche riportati sugli atti.

La Legge 549/90 articolo 1, comma 87, dispone infatti che "la **firma autografa** prevista dalle norme che disciplinano i tributi regionali e locali **sugli atti di liquidazione e di accertamento** è sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile, nel caso che gli atti medesimi siano prodotti da sistemi informativi automatizzati.

Il nominativo del funzionario responsabile per l'emanazione degli atti in questione, nonché la fonte dei dati, devono essere indicati in un apposito provvedimento di livello dirigenziale.

Per effetto di quanto sopraesposto, possiamo dedurre che quando è possibile generare atti, anche massivi, attraverso sistemi informatici, è possibile legittimare la sostituzione della firma autografa con la firma stampata, a condizione che la stessa sia stata autorizzata da un apposito atto propedeutico e legittimatorio, il quale dovrà riportare l'indicazione delle tipologie di atti per i quali è ammessa la firma sostituiva dell'originale, e quali sono i soggetti legittimati alla firma.

A ulteriore conferma e supporto della validità degli atti tributari firmati in modo non autografo, interviene l'Amministrazione Digitale (AgID) con le nuove linee guida le quali hanno disposto, a decorrere dal 1° gennaio 2022, nuove regole tecniche sulla formazione, gestione e conservazione dei documenti informatici.

Preso atto delle nuove linee guida AgID e di quanto già disposto dal Codice dell'Amministrazione digitale (D.Lgs n. 82/2005), con specifico riferimento all'art. 3 commi 4-bis e seguenti, ed agli artt. 20 e 23, secondo i quali "per la notifica degli atti tributari, in caso di assenza di domicilio digitale,

è possibile notificare al destinatario copia dell'atto informatico firmato digitalmente, su supporto analogico (cartaceo). Tale documento ha la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui è tratto, se la conformità è attestata da un Pubblico Ufficiale e, in tal caso, la copia cartacea può essere firmata con la sola apposizione a stampa del nominativo del funzionario responsabile ai sensi dell'art. 3 del D.Lgs 39/93.

Quindi possiamo riepilogare affermando la validità degli atti prodotti da sistemi informatici, firmati anche digitalmente, e conservati su supporti o archivi informatici in maniera analogica.

Qualora vi sia la necessità di notificare o riprodurre l'atto in formato cartaceo, la firma può essere sostituita con la firma a stampa. Occorrerà riportare sugli atti il riferimento al provvedimento che autorizza la sostituzione della firma e l'attestazione di conformità della copia analogica alla copia digitale.

Un esempio di dicitura da riportare sugli atti per autorizzare la sostituzione della firma originale con quella a stampa potrebbe essere simile alla seguente:

Visto il D.Lgs. 82/2005 avente per oggetto il Codice dell'amministrazione digitale;
Viste le linee guida AgID;
Vista la determinazione n. 102 del 05/03/2022; (il riferimento è alla determina che autorizza la sostituzione della firma)
Questo provvedimento, se notificato in forma cartacea, costituisce copia dell'originale informatico firmato digitalmente e conservato presso questo ente in conformità alle Linee guida previste dal D.Lgs 82/05. In tale ipotesi la firma autografa è sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del funzionario responsabile del tributo (art. 3 D.Lgs. 39/1993 e art. 1 comma 87 L.549/1990). La visione del documento originale può essere richiesta direttamente all'ufficio Tributi Uzman.
IL FUNZIONARIO RESPONSABILE
F.to digitalmente
Dott. ssa Alessandra Marchi

5.5 Scelta del software adeguato

Un elemento di estrema importanza nella gestione della Tari e della Tariffa Corrispettiva attiene alla scelta del gestionale utilizzato. Più il software sarà in grado di rispondere alle nostre necessità operative, più si semplificherà l'attività di gestione del tributo in tutte le sue fasi e componenti.

Gli elementi da valutare nella scelta sono molteplici e tutti fortemente rilevanti. Innanzitutto lo strumento informatico deve consentire all'ufficio la direzione del tributo a 360 gradi, questo significa che deve consentire il monitoraggio dell'entrata dalla fase della costruzione della banca dati per la gestione della riscossione ordinaria, fino alla fase della riscossione coattiva qualora l'ente decida di seguirla. Questo consentirebbe agli uffici di "tracciare l'intera storia" del contribuente e di monitorare le posizioni presenti in banca dati senza perdere nessun tipo di informazione utile (Ad esempio basti pensare a quanto spesso la riscossione coattiva fatta tramite iscrizione ruolo faccia perdere il controllo sulle singole posizioni trasferite).

Un software adeguato deve consentire:

- l'acquisizione in forma automatizzata delle banche dati disponibili agli enti, tra le quali ad esempio, gli aggiornamenti anagrafici, gli aggiornamenti catastali, le utenze, i consumi, i contratti di locazione ecc. che interessano i contribuenti.;
- la gestione ed il monitoraggio delle scadenze anche attraverso sistemi di "alert" che definiscano priorità di intervento, mettendo in risalto eventuali ritardi nei pagamenti, nei termini di presentazione delle dichiarazioni, ma soprattutto che siano in grado di evidenziare i termini decadenziali e prescrizionali per l'emissione e la successiva notifica dei provvedimenti;
- la personalizzazione degli output di stampa. Poter, ad esempio, intervenire autonomamente sui modelli di stampa per apportare aggiornamenti normativi, informativi, o per ogni modifica di interesse dell'ufficio senza dover ricorrere alla ditta sviluppatrice del software diventa un valore aggiunto oggi irrinunciabile;
- elaborazioni massive per lo svolgimento dei controlli o anche per l'emissione di atti. Ad esempio l'estrazione massiva delle posizioni emesse ma non pagate e l'invio contestuale di solleciti di pagamento;
- collegamenti diretti con le principali banche dati oggi disponibili (ad esempio catasto o portale ACI);

Sarebbe estremamente utile disporre di un gestionale che "dialoghi" e si integri con altre banche dati interne all'ente (ad esempio che si colleghi all'ufficio commercio o lo sportello unico per il rilascio delle autorizzazioni all'apertura di nuove attività, o agli elenchi per le erogazioni di sussidi ecc.) Se il gestionale scelto è in grado di interfacciarsi anche con le altre entrate tributarie il livello di integrazione sarebbe ottimale e le informazioni acquisite ad esempio, per la Tari potrebbero essere utili per la gestione Imu o viceversa.

Considerato che non esiste un software che sia perfetto ed infallibile, è sempre opportuno valutare attentamente le opzioni che il mercato offre. La scelta del gestionale è strategica per agevolare l'ufficio nello svolgimento delle proprie attività, sia in termini di velocità di intervento e completezza dei dati trattati, sia in termini di riduzione di errori. Sicuramente l'utilizzo di un software performante aumenterà il livelli di efficacia e di efficienza dell'ufficio preposto alla gestione del tributo. Con un esempio di può dire che percorrere cento chilometri con una macchina o con una bicicletta comporta rischi, tempi ed effetti ben diversi. Stessa cosa si può affermare per la scelta del software.

5.6 Banche dati fruibili interne

Le banche dati possono essere “interne”, quindi accessibili e fruibili direttamente dall’ufficio utilizzatore e con dati di proprietà dell’ente, oppure possono essere “esterne”, ovvero accessibili solo con preventiva sottoscrizione di convenzione o con opportuna registrazione ad appositi portali pubblici.

Tra le banche dati interne sicuramente la più importante è rappresentata dall’anagrafe della popolazione residente.

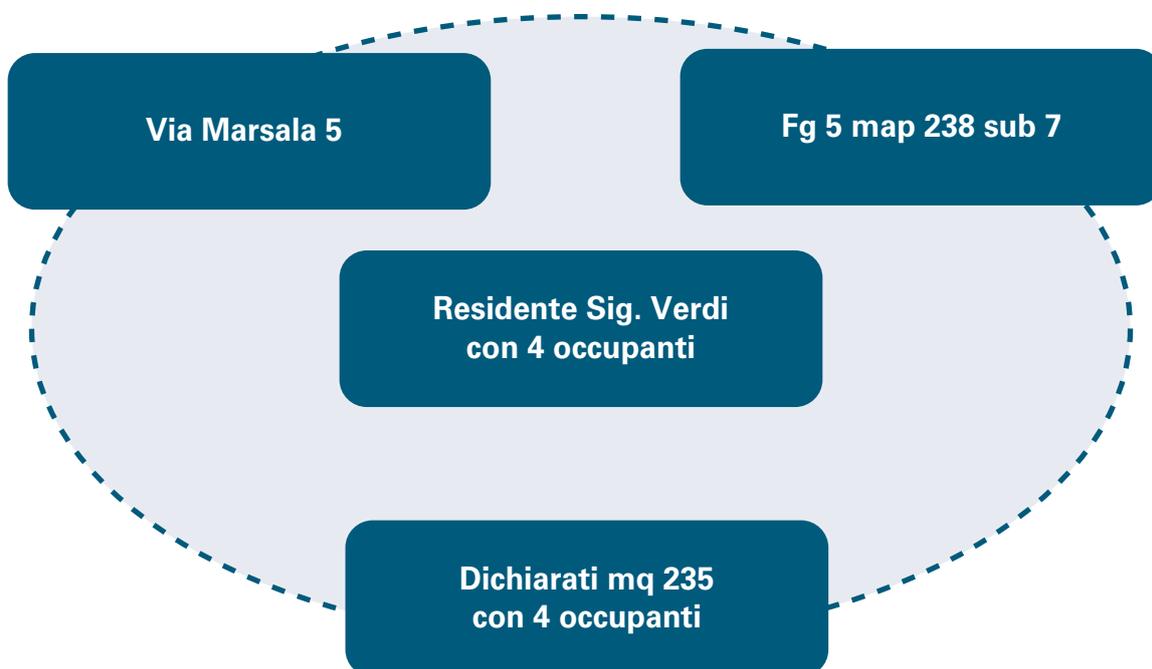
I dati acquisibili dalla **consultazione anagrafica** e fruibili ai fini Tari interessano:

- la residenza anagrafica. Si tratta di un’informazione utile per l’individuazione delle unità destinate ad abitazione di nuclei famigliari, per l’iscrizione di nuove utenze o la verifica delle utenze domestiche già iscritte. La residenza anagrafica è utile anche per l’individuazione di eventuali variazioni di indirizzi e mancate dichiarazioni. In linea di massima a ciascun nucleo residente deve corrispondere un’utenza Tari.
- I componenti dei nuclei famigliari residenti. L’informazione è rilevante per individuare il numero degli occupanti e calcolare la quota variabile della tariffa da applicare per quello specifico nucleo.
- L’elenco dei nuovi nati o dei deceduti. L’informazione serve per variare anche d’ufficio in caso di mancata comunicazione del contribuente il numero degli occupanti o anche per cessare d’ufficio le utenze in caso ad esempio di unico occupante deceduto;
- L’elenco dei trasferiti o dei cambi di residenza all’interno dello stesso Comune dai quali far conseguire nuove iscrizioni, variazioni o cessazioni, ma anche le variazioni degli indirizzi di spedizione dei bollettini di pagamento.

Se infine si riuscissero ad allineare le informazioni toponomastiche (via, civico, interno), con i dati catastali (foglio, mappale e subalterno corrispondente all’indirizzo toponomastico) e la popolazione residente, sarebbe implementabile l’extrapolazione delle superfici catastali per singolo immobile, e utilizzarle per le verifiche tra quanto già dichiarato dal contribuente, o anche per accertare nuove utenze mai dichiarate. Nell’ambito dei controlli attuabili si potrebbe, ad esempio, verificare tutti gli immobili appartenenti ad una via specifica, rilevare attraverso i riferimenti catastali e direttamente dal catasto le superfici metriche degli immobili e contestualmente incrociare i dati con l’anagrafe comunale per ricavare gli immobili abitati o vuoti.

Molti Comuni stanno già implementando questi tipi di collegamenti per rinforzare e velocizzare la loro capacità di controllo.

Le banche dati se ben integrate acquisiscono una valenza circolare perché le informazioni possono essere utilizzate, integrate e lette in modo completo.



Nell'ambito dei soggetti residenti un altro controllo attuabile attraverso l'utilizzo di banche dati interne riguarda l'accesso **all'elenco degli alloggi di edilizia residenziale pubblica** (ERP o case popolari). Potrebbe essere utile il ricorso a tali elenchi per verificare che tutti gli assegnatari siano anche intestatari di un'utenza ai fini tari.

Un'altra banca dati interna che potrebbe risultare efficace per l'individuazione delle utenze non domestiche, è l'elenco delle **attività gestite dallo sportello unico delle attività produttive (Suap)**. L'integrazione con la banca dati Suap, che gestisce le comunicazioni di inizio e cessazione di attività dichiarate dagli utenti mediante la presentazione della Scia, consente all'ufficio di individuare o di cessare le iscrizioni Tari. Potenzialmente alla comunicazione di inizio attività comunicata al Suap deve corrispondere l'iscrizione dell'utenza Tari, pertanto è opportuno disporre dell'informazione per monitorare le attività e fare le opportune verifiche.

Poiché si tratta di informazioni disponibili all'interno dell'ente, ci si dovrà adoperare per creare il massimo interscambio tra i dati detenuti dai vari uffici competenti. Maggiore sarà l'integrazione tra le banche dati interne, maggiore sarà la possibilità di effettuare controlli puntuali, tempestivi e mantenere una banca dati aggiornata che rispecchi fedelmente la situazione reale del territorio.

Una banca dati Tari corretta e realistica in termini di numero di utenze e di superfici imponibili, consente di elaborare Tariffe più eque, perché calcolate su potenzialità di produzione rifiuti più aderenti alla realtà.

5.7 Banche dati fruibili esterne

Come già anticipato l'Ente nell'ambito della propria attività di controllo e verifica può disporre anche dell'accesso a svariate banche dati esterne, che possono essere fruibili solo dopo aver chiesto al titolare dei dati, l'attivazione di una convenzione da sottoscrivere tra le parti, oppure dopo la registrazione su appositi portali informatici attraverso i quali ottenere utenti e password dedicate, attraverso i quali garantirsi gli accessi.

Per lo svolgimento dei controlli Tari, una banca dati fondamentale, è quella gestita dal catasto, fruibile dopo la stipula di una convenzione telematica gratuita che garantisca agli utenti autorizzati il successivo accesso al portale dedicato **"SISTER"**. Il portale è sempre gestito da Agenzia Entrate e consente diverse tipologie di accesso, con diverse funzionalità, da abilitare in base alle specifiche esigenze istruttorie degli uffici interessati all'utilizzo.

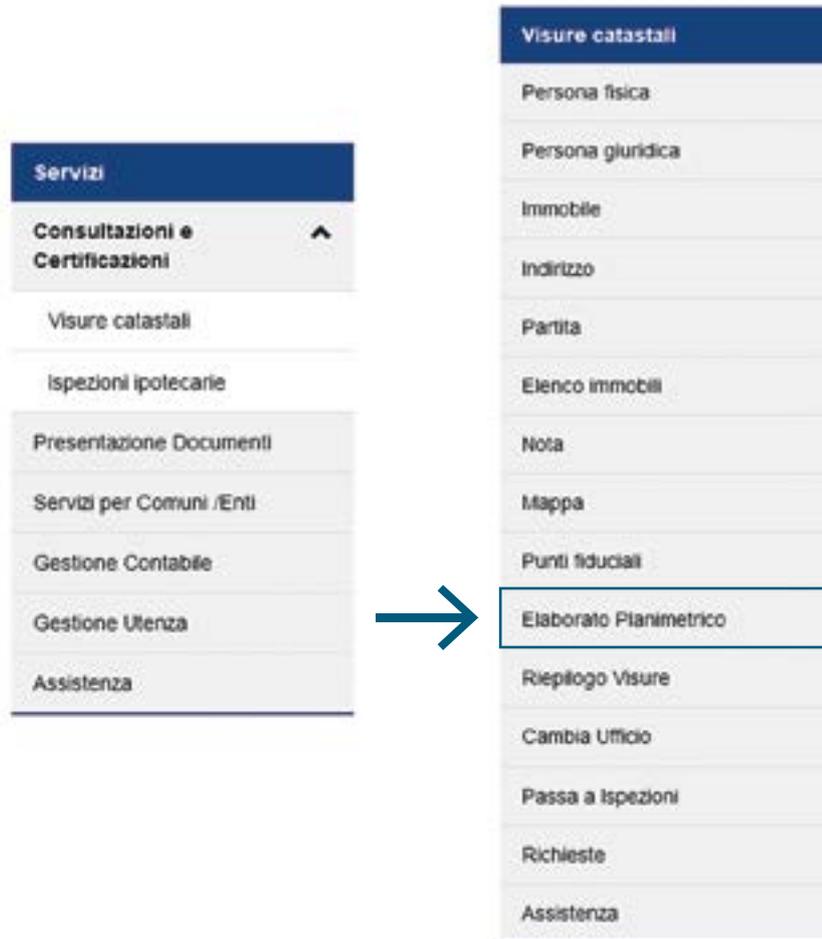
La domanda di abilitazione al servizio è inviata per via telematica, dopo aver compilato online il modulo di richiesta reso disponibile nell'area riservata dell'Agenzia, attraverso il servizio **"Adesione ai servizi Sister"**, presente nella categoria "Fabbricati e terreni". Il modulo dovrà essere sottoscritto dal legale rappresentante dell'ente e inviato telematicamente.

Di fatto il portale rende disponibili gratuitamente agli Enti moltissime informazioni che sono utili non solo ai fini Tari, o comunque all'accertamento Tributario, ma anche per altri settori dell'ente, ad esempio per le pratiche dell'ufficio tecnico comunale.

Una volta stipulata la convenzione, attivato l'accesso, profilato gli utenti, le informazioni che possono tornare utili per l'attività di verifica della Tari si trovano nell'ambito del servizio "Consultazioni e Certificazioni".

Accedendo alle visure catastali per soggetto o per immobile, sarà possibile verificare dati quali: la superficie catastale dell'unità immobiliare nella quale il soggetto passivo è residente o occupante, gli identificativi catastali da censire nel programma o da collegare all'utenza nel gestionale in uso se integrato col catasto, la titolarità dell'occupazione dell'immobile (proprietario o affittuario o altro..), l'estratto di mappa eventualmente utile per capire dove è collocato sul territorio l'immobile, se disponibile, l'elaborato planimetrico per l'ulteriore verifica e calcolo della superficie imponibile.

SI Riporta l'elenco dei servizi disponibili e le tipologie di dati di interesse:



Tra i dati scaricabili massivamente, ai fini accertativi Tari, acquisiscono particolare rilevanza i "DOCFA" (ovvero i documenti presentati al catasto per dichiarare le variazioni o i nuovi accatastamenti) specialmente se corredati di planimetrie, spesso presenti nei documenti più recenti.

Dai Docfa in sede di accertamento, sono infatti reperibili informazioni quali: per gli immobili di categoria "A e B" (immobili ad uso abitativo) le superfici utili dei vani principali e accessori diretti, mentre la lorda per gli indiretti, mentre per gli immobili di categoria "C" (immobili tipo negozi, botteghe ristoranti magazzini...) si trovano le superfici utili per tutti i vani. Tali informazioni non sono disponibili in nessun'altra banca dati e sono utilissime per gli accertamenti. I flussi contenenti i docfa sono scaricabili dal portale, su prenotazione, e resi disponibili con periodicità mensile.

Dal portale SISTER i dati degli immobili, possono essere reperiti e scaricati periodicamente, previa prenotazione, anche massivamente in modo da acquisirli ed aggiornare gli archivi presenti nel gestionale Tari. In questo modo sarà possibile ricollegare in modo univoco i soggetti passivi, con i riferimenti catastali degli immobili occupati e ricavare immediatamente la superficie imponibile.

Servizi per la P.A.

- Consultazioni e Certificazioni
- Presentazione Documenti
- Servizi per Comuni (Enti)** ▾
- Attività Comma 336 (L.311/2004)
- Accatastamenti e Variazioni (L.80/2006)
- Estrazione Dati Catastali**
- Dati per la gestione dell'ICI
- Atti Telematici Progetto
- Dichiarazioni di Ruralità
- TARES
- Consistenza Banca Dati Comunale
- Gestione Contabile
- Gestione Utente
- Cambia convenzione
- Cambio comune
- Richieste
- Assistenza

Ti trovi in: [Home dei Servizi](#) / Estrazione Dati Catastali

Convenzione: **PORTALE DELL'UNIONE COMUNI MODENESI AREA NORD (FORNITURA T**

Estrazione Dati Catastali

Comune di SAN FELICE SUL PANARO (H835)

- [Nuova Prenotazione Fabbricati](#)
- [Nuova Prenotazione Terreni](#)
- [Elenco Prenotazioni Inviato](#)
- [Download Specifiche Tecniche](#)

Ad esempio in questo gestionale in uso all'ufficio tributi, all'indirizzo toponomastico (via Scala 80) è stato possibile, dopo l'importazione massiva dei dati scaricati dal portale Sister (catasto e Doc. fa) collegare direttamente il dato catastale (foglio 33 particella 185 subalterno 5) , il suo Doc. fa con planimetria e la corrispondente superficie, in modo da rendere le informazioni immediatamente fruibili senza dover ricorrere, di volta in volta, al collegamento al portale.

Indirizzo Esterno

Indirizzo Interno

Km

Unità Ecografica

Dati Identificativi Catastali

Sezione	Foglio	Particella	Subal.	Categoria	Classe
	33	185	5	A	3

A questo punto dal collegamento all'immobile, e grazie ad una particolare funzionalità del gestionale in uso, è stato poi possibile esplicitare le superfici comprensive di dati metrici sulle quali poi procedere con le varie valutazioni per il calcolo del dovuto:

Pr.	Tipo	Descrizione	% Calc.	S.	Sup. mq	Altezza	Alt. max
1	A	Vani (o locali) aventi funzione princip	100	+	40	2,80	0,00
2	A	Vani (o locali) aventi funzione princip	100	+	26	2,80	0,00
4	A	Vani (o locali) aventi funzione princip	100	+	40	2,80	0,00
5	A	Vani (o locali) aventi funzione princip	100	+	26	2,80	0,00
3	B	Vani (o locali) accessori a indiretto s	50	+	27	1,10	3,10
6	B	Vani (o locali) accessori a indiretto s	50	+	27	1,10	3,10

Sup. Totale DPR 138/98	80	Totale	160	13,40	6,20
Sup. Totale 80% Tarsu	64	Totale 80%	128	10,72	4,96
Sup. Totale con Balc. e Aree	0				
Sup. Totale 80% Tari	0				

Emesso 2016/2

Altra banca dati esterna di fondamentale importanza è il portale **“Puntofisco” per i servizi di consultazione e cooperazione informatica**, sempre gestito e reso disponibile dall’Agenzia delle Entrate. Anche in questo caso occorrerà garantirsi l’accesso ai dati disponibili attraverso la stipula di una convenzione telematica dedicata.

L’Ente che è interessato alla fruizione dei servizi di cooperazione informatica deve accreditarsi presentando una richiesta di accreditamento mediante la funzionalità on line messa a disposizione sul sito Internet dell’Agenzia.

L’invio della richiesta di accreditamento consente la generazione di un file riepilogativo in formato “pdf” che, una volta firmato digitalmente dal Rappresentante legale dell’Ente, viene trasmesso all’Agenzia attraverso la funzionalità di “Invio richiesta di accreditamento”. Si genererà poi una convenzione che garantirà l’accesso con diverse funzionalità ad operatori diversi dello stesso ente, anche appartenenti ad uffici diversi.

Adempite le formalità per garantirsi gli accessi, dal Portale potranno essere reperite una molteplicità di informazioni, utili a diversi tipi di controllo e tipologie di recupero dell’evasione.

Ai fini Tari le informazioni piu' rilevanti riguarderanno:

- 1) **I dati anagrafici dei contribuenti.** Da questa tipologia di consultazione possiamo reperire i nuovi indirizzi di residenza ai quali inviare i bollettini ordinari o gli atti di accertamento. Anche in questo caso i dati sono scaricabili e importabili massivamente, (o anche sulla base di elenchi specifici ad esempio con codici fiscali di sole persone giuridiche di interesse) in modo da consentire gli aggiornamenti anagrafici delle banche dati Tari. Si pensi ad esempio ad un soggetto che si è trasferito fuori comune, al quale deve essere inviato un atto di accertamento: spesso l'unico modo per reperire il nuovo recapito è mediante l'accesso alle informazioni anagrafiche di Puntofisco (servizio di consultazione puntuale contribuente o massiva);



- 2) **Forniture massive di utenze luce acqua e gas.** Anche in questo caso è possibile scaricare dei flussi in tracciato standard, suddivisi per anno e per tipologia di utenza e acquisirli nei gestionali, oppure decodificarli tramite software specifici che ne consentano la lettura. Attraverso il collegamento tra soggetto intestatario dell'utenza, identificativo catastale dell'immobile, sarà possibile verificare i rispettivi consumi. Dai collegamenti tra questi elementi si trarranno poi considerazioni sui periodi validi per l'occupazione, numero dei potenziali occupanti che generano i consumi ecc..
- 3) **Forniture massive di contratti di affitto.** Questa è un'informazione spesso poco considerata dagli enti, ma è estremamente importante per le verifiche Tari. Dai contratti di affitto stipulati sul territorio possiamo infatti procedere alla verifica e all'accertamento di nuove utenze eventualmente non dichiarate (ad ogni nuovo contratto di affitto deve corrispondere l'apertura o la voltura di una nuova utenza Tari), chiudere d'ufficio utenze cessate in seguito alla cessazione dei contratti di affitto, verifiche sui nuclei famigliari che occupano gli immobili affittati.
- 4) **Forniture massive dei bonifici per ristrutturazione edilizia** (L. 449/97) per beneficiario e per ordinante. Da questo tipo di informazione si possono ricavare dati utili sia ai fini accertativi, ma anche ai fini della riscossione coattiva. Nel primo caso si possono identificare possibili pratiche inerenti interventi di edilizia che possono ad esempio aver determinato modifiche della superficie tassabile e/o anche della destinazione urbanistica.

Se si riescono a reperire informazioni non dichiarate, che consentono di aggiornare d'ufficio la banca dati, o di esplicitare l'attività di recupero, appare sempre consigliabile procedere agli aggiornamenti delle informazioni, anche d'ufficio, in modo da replicare il più possibile la situazione dell'utenza effettiva (è controproducente chiedere il pagamento della tari per un immobile quando è noto che il contribuente si è trasferito senza aver fatto alcuna comunicazione).

Questo ci aiuta, sia in fase di elaborazione delle tariffe, ma anche in tutte le fasi della gestione Tari, dalla bollettazione ordinaria alla riscossione coattiva. Una banca dati aggiornata, evita interventi di annullamento o rettifica successivi che possono farci cadere nel rischio della prescrizione. Nella prassi, capita di frequente che l'utente Tari non risponda all'invio di solleciti e/o ad atti di accertamento inviati (ad esempio, nel caso in cui si sia trasferito in altro comune o altra abitazione) in quanto "semplicemente ritiene di non essere più tenuto al pagamento" e quindi ignora la nostra richiesta. Il contribuente si presenta poi in fase di riscossione coattiva o anche in fase di procedure cautelari ed esecutive, quando diventa troppo tardi per annullare nel merito l'atto, divenuto definitivo. Contestualmente abbiamo perso la possibilità di recuperare quanto dovuto da un altro soggetto per avvenuta decadenza o prescrizione.

Prestiamo quindi sempre la massima attenzione al mantenimento di una banca dati coerente per non trovarci poi in situazioni difficili da gestire.

Abbiamo detto che le forniture disponibili su Punto Fisco sono molteplici, vediamo ora dove andare a cercarle.

Si accede alla sezione “forniture disponibili” poi “accertamento ai Comuni”



Siatel v2.0 - Punto Fisco
Servizio di consultazione delle Forniture

Utente connesso: **MARCONTELUCCI/1688**
Ufficio di lavoro: **SARFELCE SUL PANARO - (PROV. - 028807)**

Muni	Denominazione	Tipologia	Pratica	Codice Catastale
888037	SARFELCE SUL PANARO	CONSUMI	MO	9800

Forniture Disponibili

- Dichiarazione Tassa di Soggiorno
- Addebito Comunale
- Dichiarazioni di successione
- Temporary Framework
- Veramente DAZ
- Dichiarazioni "Sintetiche"
- Dichiarazioni IMU DAZ
- Enti Commerciali e Persone Fisiche
- Dichiarazioni "Analitiche"
- Contratti di locazione
- Atto di EI
- Dati Alloggiati
- Dichiarazioni IMU DAZ
- Enti non Commerciali
- Veramente IVA, IC, IMU, IMIS, Tributi Comunali
- Veramente TARI
- Accertamento ai Comuni

Accertamento ai Comuni

- Atti di locazione manuali
- Bonifici Bancari per Ordine
- Utenze Energia Elettrica
- Bonifici Bancari per Beneficiario
- Contratti di locazione
- Contratti di locazione manuali
- Utenze Idriche
- Dichiarazioni di successione
- Utenze Gas
- Utenze Telefoniche

Si apre poi il “menu” con le selezioni di dati disponibili

Per l’attività di accertamento le forniture disponibili sono le seguenti

Si selezionerà poi il tipo di fornitura di interesse e l’anno di riferimento, e si procederà allo scarico del file prodotto e all’importazione nel proprio gestionale oppure all’eventuale conversione del file in un formato che sia leggibile e fruibile all’ufficio.

Indice	Nome Fornitura	Data Inizio/Finire	Data Ultima Operazione	Bytes	Archivio	Download
1	FORGAS-1825-A3023UC-P001	19/03/2024	-	201782	-	

Ad esempio acquisendo le utenze massive, e dopo averle importate nel gestionale in uso, per ogni utente, sarà possibile collegare le singole utenze all'immobile occupato e leggere le informazioni in questa forma (o oltre modalità):

Località Nasola	FINALE EMILIA	Provincia	MO
Identificativo Utente	3050266993	Tipo Utente	Domestica resid.
Indirizzo Utente	VIA SCALA 944	Cod. Merciol	
Spesa Consumo Annuo	935,00	Consumo Kw/h Fatturati	3196,00
		Mesi Fatturati	6

Da qui si possono ricavare per l'immobile che ha l'utenza in via Scala 944, consumi di luce per una utenza domestica, per 3.196 kilowatt, corrispondenti ad una spesa complessiva di euro 935 relativa a 6 mesi di occupazione. A questa utenza dovrà corrispondere anche un'utenza Tari, e qui verrà effettuata la prima verifica. Se il riscontro sarà positivo e quindi è già presente in banca dati Tari, si dovranno verificare le congruità tra i periodi dichiarati ai fini Tari e i consumi delle utenze: a sei mesi di consumi di luce, acqua o gas dovranno corrispondere almeno 6 mesi di utenza Tari e in caso contrario si dovrà indagare cosa è variato nel corso dell'anno (immobile a disposizione? Utenza cessata? Nuovo intestatario? Cambio fornitore utenze?.....). Le informazioni sono tutte disponibili e importanti ma dovranno sempre essere oggetto di valutazione dal parte del soggetto accertatore. Le consultazioni su Punto Fisco sono effettuabili non solo in forma massiva, ma anche puntuale. Inoltre le informazioni scaricate presentano il vantaggio di poter essere facilmente acquisite nella maggior parte dei gestionali in uso, senza richiedere alcun tipo di supporto tecnico. Servirà però attenzione nell'interpretazione dei dati ai fini della loro corretta fruizione.

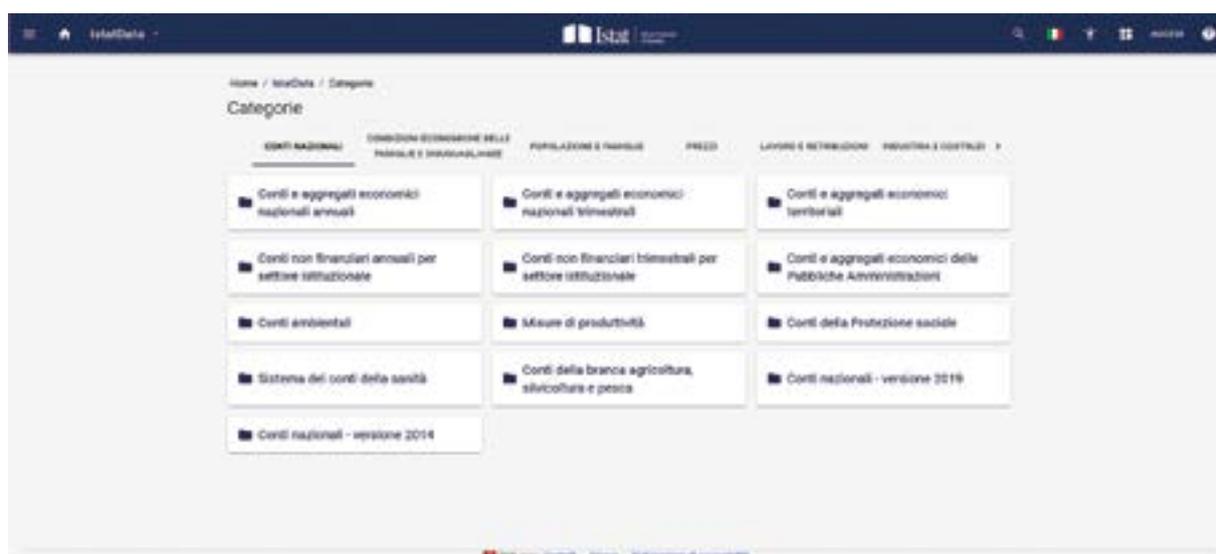
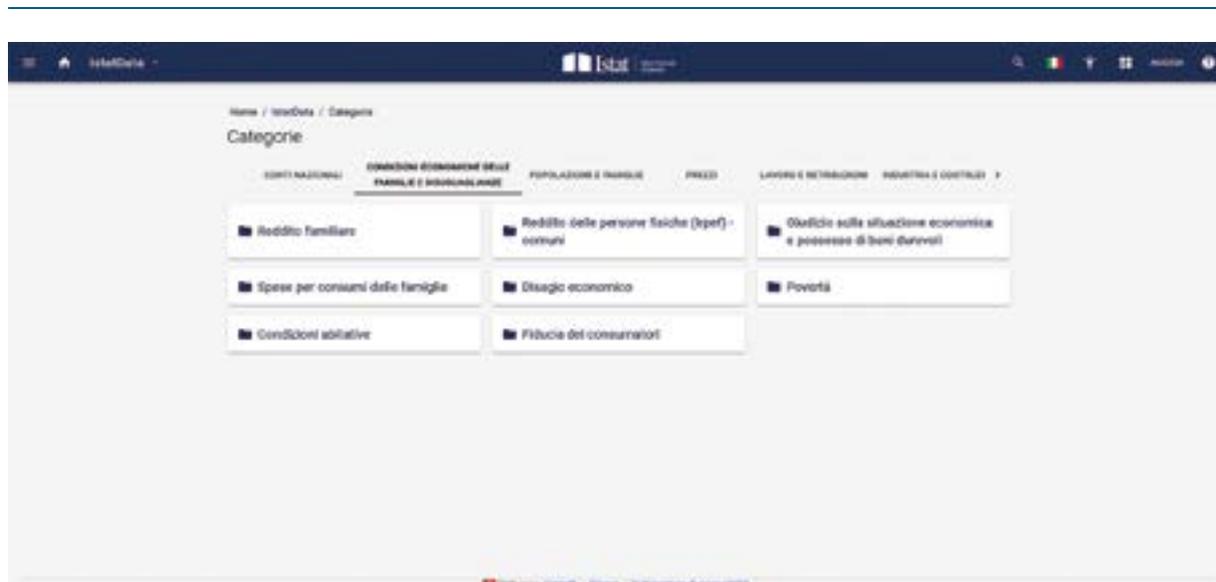
In fase di verifica e accertamento potrebbe essere anche utile accedere al portale gratuito delle "medie istat". Accedendo al portale si potrà verificare se i consumi acquisiti dalle varie forniture possono ritenersi congrui con le medie nazionali rilevate ai fini Istat, ad esempio confrontando i consumi di un particolare utente con le medie rilevate per situazioni analoghe a quelle indagate.

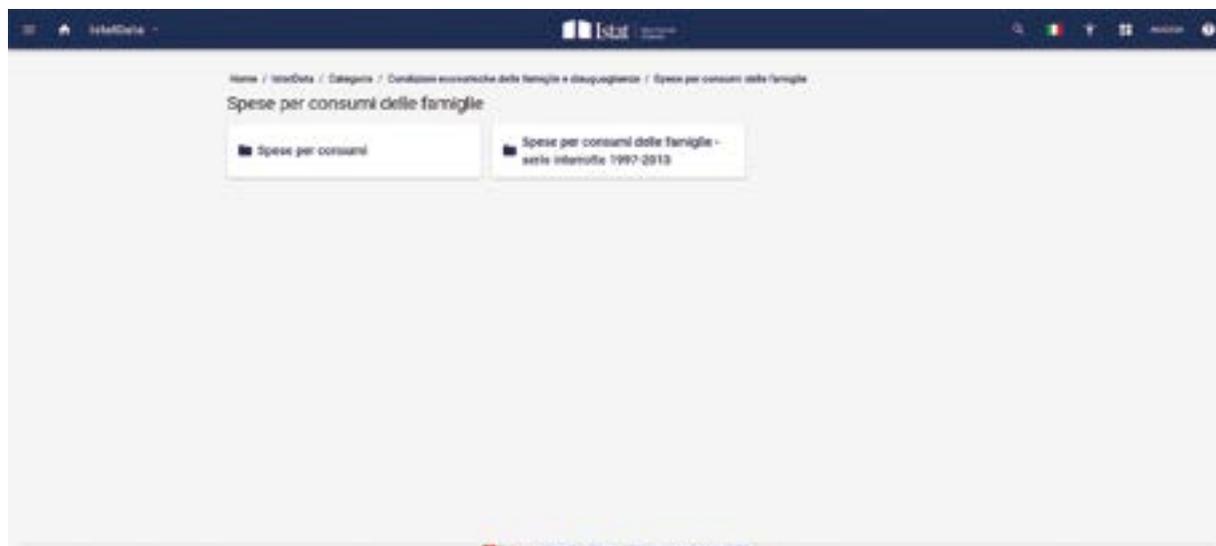
Eventuali scostamenti dalle medie rilevate potrebbero significare differenze nel numero degli occupanti, oppure far presupporre occupazione non dichiarate o per periodi diversi da quelli dichiarati.

Tipico è il caso dell'utente residente anagraficamente in una abitazione, ma che dichiara di essere dimorante altrove e che quindi non essendo mai presente non produce rifiuti. In questo caso si potrebbero acquisire i consumi per luce e gas dal portale Punto fisco e, con riferimento ad una determinata annualità, confrontare il dato acquisito con le medie rilevate dall'Istat e verificare la congruità con quanto dichiarato dall'utente. In caso di consumi congrui alle medie annuali, ad esempio, riconoscere l'assoggettabilità per l'intero periodo, o al contrario valutare l'applicazione di riduzioni per occupazioni temporanea.

Per il collegamento al portale istat: <https://esploradati.istat.it/d>.







E' importante acquisire molte delle informazioni disponibili, ma è altrettanto importante riuscire poi a combinarle fra loro e a dargli la giusta interpretazione ai fini dell'attività di verifica.

In questa fase indagatoria diventa fondamentale l'esperienza acquisita e la capacità interpretativa del dato da parte del soggetto accertatore, che non deve mai considerare i dati in modo statico e assoluto, ma devono essere trattati come fonte di supporto al processo di individuazione dei soggetti passivi, oggetti imponibili e per la definizione del quanto correttamente dovuto.

Alcuni Comuni sono stati anche in grado di **sviluppare sistemi informatici evoluti** che collegano tra loro le banche dati tradizionalmente disponibili, a strumenti diversi quali le cartografie, il sistema integrato Territoriale, i numeri civici e le residenze presenti in anagrafe. In questo modo è stato possibile implementare un collegamento diretto e, spesso univoco, tra immobili presenti sul territorio, vie, civici, interni e soggetti residenti. Integrando ulteriormente questi dati con i consumi, le locazioni, i versamenti e i Doc.Fa, sono riusciti a dotarsi di un sistema complesso di dati che, attraverso pochi passaggi per l'operatore finale (ma molti per gli informatici), consente verifiche dirette sugli immobili interfacciandosi, apparentemente, con un'unica banca dati. Tale sistema richiede però competenze informatiche specialistiche che spesso sono assenti all'interno dell'ente e che pertanto necessitano di un supporto esterno e quindi anche della capacità di sostenere la spesa per il Comune.

L'obiettivo è quello di consentire all'operatore, con un solo "clic" lanciato su un immobile, di ricavare informazioni quali: riferimenti catastali, superfici, planimetrie, docfa, residenti, nucleo familiare, consumi, versamenti, locazioni ed ogni altra informazione implementabile. Raggiungere questo livello di integrazione dovrebbe essere un obiettivo auspicabile per incrementare le performance dell'Ente in fase di accertamento.

5.8 Banche dati per la riscossione coattiva

I Comuni che si spingono fino alla gestione diretta della riscossione coattiva necessitano, oltre che delle banche dati citate in precedenza, di ulteriori collegamenti più specifici dai quali reperire le informazioni necessarie per l'attivazione delle procedure esecutive e cautelari.

Riuscire a garantirsi accessi diretti a particolari banche dati dedicate, consente all'ente di agire in assoluta autonomia e di poter intervenire sui beni in tempi rapidi e con costi limitati. Si tratta di condizioni necessarie per tutelare i propri crediti dal rischio di potenziali insolvenze: prima si interviene e maggiore sarà la probabilità di recuperare tempestivamente, efficacemente ed economicamente il proprio credito.

Per poter attivare la riscossione coattiva, una delle banche dati indispensabili è indubbiamente l'accesso al Portale "**Ancitel Aci Pra**" o **ACI Pra** per eseguire le visure su soggetti e veicoli, e il Portale Titano, sempre gestito da Aci, per l'inserimento, la cancellazione e la sospensione dei Fermi auto.

L'accesso al Portale Ancitel Aci Pra, viene attivato per mezzo di una convenzione con Aci, la quale garantisce all'ente, mediante il pagamento di un canone annuale, un certo numero di visure gratuite, mentre le visure eccedenti il numero prefissato, dovranno essere conteggiate e saranno fatturate separatamente.

Dalla consultazione dell'AcI Pra è possibile individuare, accedendo per codice fiscale del soggetto sul quale si sta operando, i veicoli sui quali operare, mentre accedendo mediante la Targa del veicolo sarà possibile verificare l'eventuale presenza di vicoli già esistenti o l'eventuale vincolo inserito dell'Ente stesso.



Aci - Pra



Accesso al PRA

Se hai già effettuato la procedura di accreditamento accedi con i nuovi codici.

[Accesso al servizio ACI - Pra](#)

Procedura di accreditamento

Anditel, nell'ottica di un ammodernamento dei servizi di autenticazione per il rilascio credenziali agli utenti abbonati, ha adottato un nuovo sistema informativo adibito a tale funzione che prevede anche una procedura automatica di "recupero password".

Per effettuare la procedura di accreditamento accedi con le vecchie credenziali: al completamento della procedura otterrai le nuove credenziali. Per maggiori informazioni scarica la [Guida rapida \(PDF\)](#).

Procedendo con l'accreditamento si può poi accedere alla funzione consultativa:

The screenshot shows the Acì - Pra web portal interface. At the top left, the logo 'Acì - Pra' is displayed. Below it, user information is shown: 'Nome Utente: MTPGJ48109E2054', 'Tipo Utente: COMUNE', 'Stai lavorando per: Modenesi Area Nor', and 'N. consultazioni prepagate: 9900'. On the top right, there is a circular logo with a car and a person. A navigation bar contains the following items: 'Vedere', 'Consulta CDPO', 'Statistiche', 'Documentazione', 'Modifica i tuoi dati', and 'Logout'. A dropdown menu is open under 'Vedere', listing options: 'Vedere per targa o telaio', 'Vedere per numerivo', 'Vedere per codice fiscale', 'Vedere per partita IVA', 'Elenco Proprietà', and 'Upload tracce PCCSA'. The 'Vedere per targa o telaio' option is selected, leading to a search form with the following fields: 'Richiesta' (text input), 'Tipo Richiesta' (dropdown menu with 'Targa' selected), 'Tipo Veicolo' (dropdown menu with '1 - Autoveicolo' selected), and 'Data Effettuato' (text input with '29/07/2024'). A 'CERCA' button is located below the form.

La consultazione per targa è utile anche per verificare l'esistenza di vincoli già in essere.

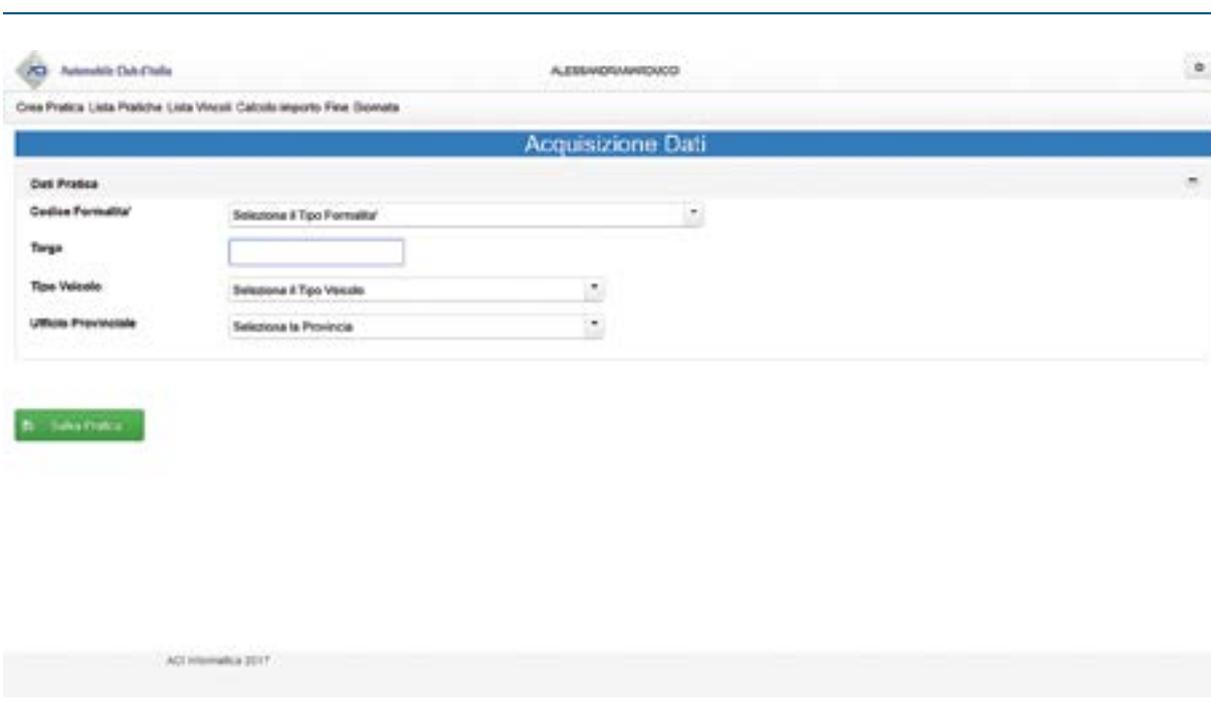
Il **Portale Titano** consente invece all'Ente di gestire in assoluta autonomia tutto l'iter che riguarda i Fermi, ovvero l'inserimento, la cancellazione, la sospensione temporanea e il pagamento senza dover ricorrere, come invece accadeva in passato, agli uffici dell'Acì o alla Motorizzazione. Operativamente la procedura risulta piuttosto semplice in quanto il tutto avviene mediante l'inserimento di alcuni dati obbligatori nelle varie maschere che il servizio propone in sequenza e autorizzando al termine degli inserimenti, dopo aver controllato il tutto, l'invio di quanto inserito in giornata per le opportune trascrizioni.

Servizio Concessionari Riscossione (servizi2.aci)

The screenshot shows the login page for 'Login Agenti della riscossione' on the Acì Interativa portal. The page features a login form with the following elements: a header with the 'Acì Interativa' logo, a title 'Login Agenti della riscossione', a 'Utente' field, a 'Password' field, and a 'Login' button. The footer contains the text 'Acì Interativa 2017'.

Dalla maschera successiva si possono poi gestire i vari caricamenti dei fermi, visionare quanto caricato, inviare al Pra le pratiche inserite.

Selezionando le singole “linguette” che si presentano nella maschera, si attiveranno le funzionalità necessarie alla gestione di pratiche quali inserimento cancellazione dei fermi, interrogazione dei vincoli caricati, la lista delle pratiche inserite e il “fine giornata” per l’invio e l’elaborazione di quanto inserito dall’operatore nella giornata di riferimento.



Si procederà poi alla compilazione delle maschere che si presentano in sequenza fino all’ultima fase che consiste nella convalidazione dell’inserimento del fermo, della sua sospensione, cancellazione etc...

Un’altra Banca dati utile è l’accesso al **Portale dell’Inps**, attivabile mediante l’invio su moduli pre-stampati, di una richiesta di adesione gratuita. La richiesta da inviare deve essere opportunamente motivata con tanto di riferimenti normativi che giustifichino e autorizzino gli accessi ai dati, pena il rigetto della richiesta. Di fatto le informazioni ricavabili dal portale Inps non possono essere utilizzate direttamente ai fini della riscossione coattiva, ma possono comunque essere utili all’Ufficio per completare l’indagine che si sta svolgendo su un contribuente o gruppi di contribuenti.

Ad esempio è possibile dal portale individuare il datore di lavoro che versa per conto del contribuente i contributi, oppure verificare se si tratta di un soggetto già pensionato. Spetterà poi all’ufficio decidere come utilizzare le informazioni reperite.

Un esempio delle videate usufruibili dal portale Inps sezione "Servizi al cittadino":

INPS

Cerca servizi, informazioni, strumenti. Es.: "Pensione di vecchiaia"

INPS

Informazioni

Verifiche anagrafiche

Pensioni

Contributo Anticongiunturale

Pagamenti in contante

Servizi al cittadino

L'Inps ed i Comuni

21/03/2017

Stampa

Ultime 7 Steps sul sito INPS ed i Comuni si attivano in modo automatico.

- All'interno di **Informazioni** trovare le ultime novità, le informazioni e le FAQ sui servizi presenti in questo sito.
- All'interno di **Verifiche Anagrafiche** (Consul personale online all'INPS) le notizie di variazione anagrafica dei residenti.
- Nella sezione **Pensioni** è possibile accedere alla consultazione dell'anzianità del pensionato.
- Esempio all'interno della sezione **Contributo Anticongiunturale** è possibile controllare e validare le anticongiunturali presentate dai cittadini in base al domanda di gestione.
- Estratto all'interno della sezione **Pagamenti in contante** è possibile accedere al servizio per il pagamento in contante e esenti.
- Nella sezione **Servizi al Cittadino** è possibile accedere ai servizi messi a disposizione per i cittadini.
- Nella sezione **Qualità Profile** (anche puoi) vedere il profilo realizzato in tal istituto e altri profili associati per la tua azienda.

Stato navigazione

INPS

Cerca servizi, informazioni, strumenti. Es.: "Pensione di vecchiaia"

INPS

Informazioni

Verifiche anagrafiche

Pensioni

Contributo Anticongiunturale

Pagamenti in contante

Servizi al cittadino

Esplora Servizi al cittadino

Informazioni

Servizi

Esplora Servizi

Estratto Contributivo

Pagamenti prestazioni

Estratto contributivo

Estratto Contributivo con illustrazione del calcolo della pensione

Il servizio di Estratto Contributivo di Anzianità Inps

Indirizzo Inps

INPS | INPS

In regione Emilia Romagna inoltre, è possibile anche richiedere l'accesso mediante adesione gratuita alla convenzione, per l'accesso al **portale SILER** (Sistema Informativo Lavoro dell'Emilia Romagna). Si tratta di un portale utilissimo per individuare i datori di lavoro, limitatamente alla regione Emilia Romagna, e il conseguente invio al contribuente e al datore di lavoro degli atti di pignoramento presso terzi dello stipendio.

Talvolta, tra le informazioni reperibili, si riesce anche a individuare il conto corrente bancario presso il quale viene accreditato l'emolumento.

Un suggerimento potrebbe essere quello di verificare se esiste una banca dati similare rivolgendovi all'Agenzia Regionale per il Lavoro presso la vostra regione di riferimento.

Sicuramente l'accesso a tutte queste banche dati consente agli uffici di:

- rendersi autonomi nell'attivazione di svariate procedure;
- intervenire rapidamente nel rispetto di termini decadenziali o prescrizionali;
- individuare informazioni mirate alle finalità d'indagine;
- limitare i costi avvalendosi di potenzialità interne senza ricorrere ad affidamenti esterni;
- acquisire informazioni che possono essere utilizzate per diverse tipologie di tributo;
- scaricare i dati in modo standardizzato consentendo collegamenti diretti con i gestionali in uso agli uffici.

Un elemento di difficoltà talvolta è rappresentato dal fatto che non è consentito agli Enti di effettuare consultazioni massive dei dati, ad esempio attraverso l'inserimento di elenchi di codici fiscali, necessitando quindi di tempi piuttosto lunghi nella gestione delle pratiche e di personale dedicato.

Inoltre essendo banche dati distinte tra loro, richiedono la stipula di molteplici convenzioni e diversi "utenti e password" specifici per ogni abilitazione.

Capitolo 6

L'attività di accertamento





6.1 Atti di accertamento ed attività di controllo

La disciplina del controllo e dell'accertamento dei tributi locali, quindi anche della Tari, è contenuta in maniera dettagliata nell'art. 1 commi 161 e 162 della L. 296/2006, la quale rappresenta, nonostante le norme integrative entrate in vigore negli anni seguenti, un vero e proprio testo di riferimento per l'attività accertativa.

La norma definisce dettagliatamente, le fondamenta dell'attività di verifica, definendo le tipologie di controllo e di accertamento che l'ufficio può correttamente svolgere, le tempistiche entro le quali l'accertamento può essere effettuato, le modalità di invio degli atti e anche il contenuto base degli atti stessi.

Ai sensi del comma 161 "L'avviso di accertamento deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la violazione è stata commessa. Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie, a norma degli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni".

Analizzando il contenuto del dettato normativo, ne conseguono due tipologie di attività di controllo, la prima attinente al controllo e al rispetto dell'obbligo dichiarativo, la seconda relativa alla verifica dei versamenti e delle loro tempistiche. In caso di controlli che facciano emergere irregolarità compiute dal contribuente, quindi possono scaturire atti di accertamento per:

- 1) omesso, parziale o tardivo versamento, nel caso in cui il contribuente non effettui il versamento, lo effettui parzialmente o provveda tardivamente rispetto alle scadenze prefissate;
- 2) omessa, infedele o tardiva presentazione della dichiarazione, nel caso in cui sia previsto un obbligo dichiarativo e il contribuente non adempia in nessun modo, o non adempia correttamente a tale dovere.

A ciascuna tipologia di violazione corrisponderà non solo un diverso atto di accertamento, ma anche un diverso sistema sanzionatorio che vedremo nel dettaglio nel paragrafo dedicato alle sanzioni da accertamento.

Come previsto dalla norma l'attività di verifica ed accertamento è soggetta a termini decadenziali, ovvero ad un termine entro il quale l'ente deve esercitare il proprio potere di controllo ed emettere l'atto di accertamento, pena la perdita della possibilità di recuperare, oltre tale termine, il proprio credito.

La tipologia di controlli esercitabili e il rispetto dei termini decadenziali, rappresentano quindi un primo vincolo al quale l'ufficio deve obbligatoriamente attenersi per garantire la legittimità della propria azione e per non incorrere, in caso di inerzia dell'ufficio, nel problematico rischio di danno erariale. Pertanto gli uffici dovranno assolutamente attivarsi per il pieno rispetto dei vincoli decadenziali.

Per quanto invece disposto dal comma 162. "Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere **motivati** in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che li hanno determinati; se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. Gli avvisi devono contenere, altresì, **l'indicazione dell'ufficio presso il quale è possibile** ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato, del responsabile del procedimento, dell'organo o dell'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela, delle modalità, del termine e dell'organo giurisdizionale cui è possibile ricorrere, nonché il termine di sessanta giorni entro cui effettuare il relativo pagamento. Gli avvisi sono sottoscritti dal funzionario designato dall'ente locale per la gestione del tributo."

Il comma in esame, definisce il contenuto minimo dell'atto affinché possa essere ritenuto legittimo e non affetto da alcun vizio di forma potenzialmente contestabile dal soggetto destinatario. Per quanto disposto, gli elementi ritenuti essenziali sono:

- 1) un'adeguata e sintetica motivazione che giustifichi i presupposti e le ragioni di diritto e di fatto che hanno spinto l'ufficio ad emettere l'atto. Ad esempio la motivazione dovrà essere sicuramente più articolata in caso di contestazione di una infedele dichiarazione, o nel caso di disconoscimento di un'agevolazione, in quanto si dovranno giustificare gli elementi alla base del recupero rispetto ad un semplice omesso versamento;
- 2) occorre specificare l'ufficio o il referente presso il quale sarà possibile per il contribuente destinatario ottenere informazioni aggiuntive rispetto a quelle contenute nell'atto;
- 3) il responsabile del procedimento, ovvero il soggetto che ha materialmente svolto l'indagine,

istruito la pratica ed emesso l'atto. Si tratta di soggetto che potrà essere diverso dal firmatario dell'atto ovvero il funzionario responsabile del tributo;

- 4) occorrerà inoltre indicare l'autorità presso la quale il contribuente potrà, nel caso lo ritenga opportuno, presentare ricorso e i termini perentori da rispettare;
- 5) i termini e le modalità per effettuare il pagamento;
- 6) l'atto deve poi essere firmato, anche digitalmente, dal funzionario responsabile del tributo.

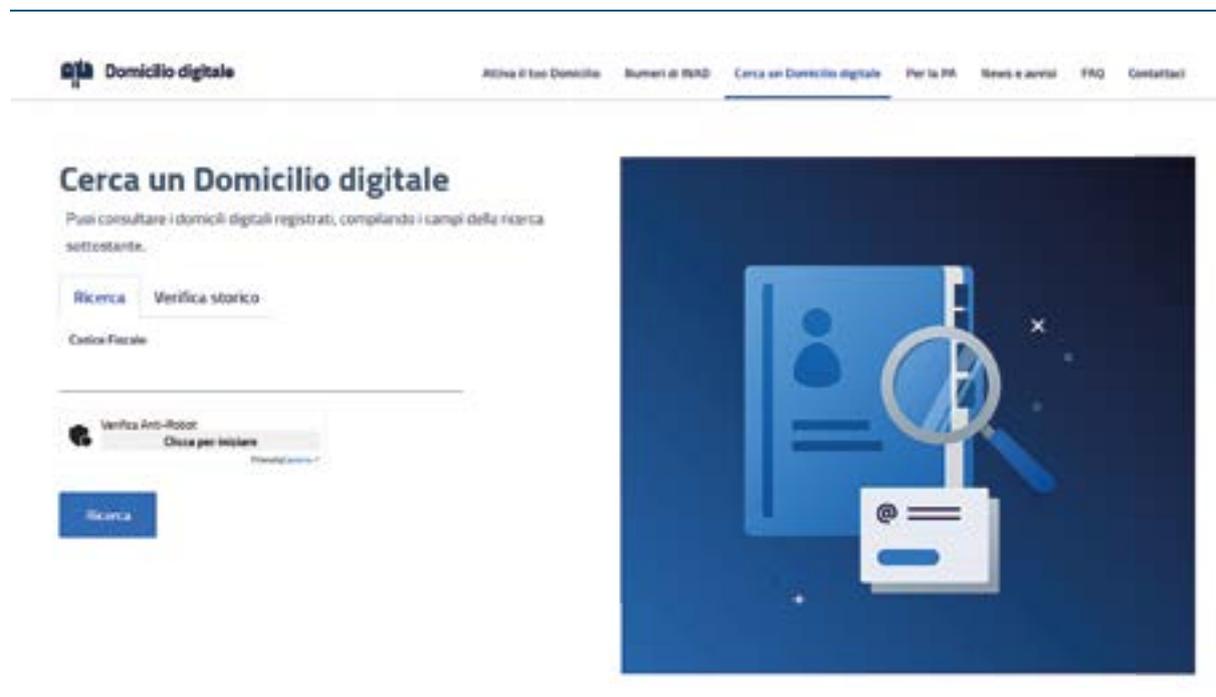
Definiti tempi, modi e contenuti degli atti di accertamento, per esercitare i loro effetti gli atti di accertamento debbono infine essere correttamente **notificati**.

Oggi gli strumenti che rendono legittima la notifica sono molteplici:

- l'invio tradizionale con servizio postale tramite raccomandata con ricevuta di ritorno;
- l'invio tramite Pec per le imprese, che hanno eletto il proprio domicilio digitale verificabile gratuitamente per cittadini e Pubblica Amministrazione consultando il portale INI-PEC tramite la funzione di ricerca;

The screenshot shows the INI-PEC website interface. At the top left is the INI-PEC logo and the Italian coat of arms. A search bar is present with a magnifying glass icon. Below the search bar, there are two tabs: "Per i cittadini" (selected) and "Ordini e collegi". The main content area is titled "Per i cittadini > Cerca indirizzo PEC". Underneath, there are two sections: "Professionisti" and "Imprese", with "Imprese" being the active section. The "Imprese" section contains four input fields: "Denominazione", "Provincia", "Codice Fiscale", and "Indirizzo PEC". Below these fields is a CAPTCHA box with the text "Non sono un robot" and a "Cerca PEC Impresa" button. To the right of the input fields is a box titled "Come cercare un indirizzo PEC" containing instructions. At the bottom right, there is a section titled "In questa sezione" with a list of links: "Che cos'è la PEC", "Riferimento normativo", "INI-PEC. Come funziona", and "News". Below that is a section titled "Approfondimenti sulla PEC".

- l'invio tramite Pec anche per le persone fisiche che hanno eletto il loro domicilio digitale iscrivendosi sul portale INAD (Indice Nazionale dei Domicili Digitali) e consultabile gratuitamente da Cittadini e Pubbliche Amministrazioni attraverso funzione di ricerca;



- notifica tramite messo comunale;
- notifica tramite messo notificatore dell'ufficio tributi.

Alla notifica tramite messo, ad oggi, considerato il ventaglio di strumenti disponibili, si dovrebbe ricorrere in via residuale solo nei casi in cui la notifica non vada a buon fine con i metodi direttamente utilizzabili dall'ufficio.

La stessa norma che disciplina il contenuto degli atti di accertamento (c. 161-162) fissa anche i termini entro i quali attivare, in caso di mancato pagamento dell'avviso, la riscossione coattiva. Il corrispondente titolo esecutivo, deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo. Questa disposizione, pur mantenendo valido il termine prescrizione dei tre anni, ha però subito un forte cambiamento per effetto dell'entrata in vigore della L. 160/2019 che ha modificato l'iter operativo seguito dagli enti per l'emissione degli atti di accertamento e la conseguente procedura di riscossione coattiva prevedendo l'emissione di un "unico atto avente due forze quella accertativa e quella precettiva".

Le novità introdotte hanno interessato in modo determinate il contenuto e la forza dell'atto di accertamento emesso dall'ufficio, che esamineremo nel dettaglio nel paragrafo seguente.

6.2 Atti di accertamento dopo la Legge di bilancio 2020

La prima importante modifica all'attività di recupero svolta dagli uffici è stata introdotta con la **L. 160/2019** (legge di Bilancio 2020). Tale normativa ha interessato tutti gli atti di accertamento emessi dal 1° gennaio 2020, definendo un vero e proprio spartiacque tra l'operatività svolta fino al 31 dicembre 2019 e quella da intraprendere dal 1° gennaio 2020. La novità più dirompente è stata sicuramente la previsione dell'"accertamento esecutivo", già in uso per l'agenzia delle entrate, ma dal 2020 esteso anche per il recupero dei tributi degli Enti Locali. Si tratta di un atto che accorpa al suo interno l'atto di accertamento e l'atto di riscossione. Il provvedimento infatti contiene, oltre alla contestazione di una violazione, una forza precettiva che consente di agire immediatamente, allo scadere dei termini per il pagamento, per intraprendere la riscossione coattiva dei propri crediti non pagati.

Nella previgente normativa gli atti dovevano essere pagati entro 60 giorni successivi alla notifica. Se il pagamento non veniva effettuato, entro tale scadenza, si poteva attivare entro il termine del 31/12 del terzo anno successivo alla data di definitività dell'atto, la riscossione coattiva. Quest'ultima poteva essere gestita sia in proprio dall'ente locale, sia mediante concessionario iscritto nell'apposito albo, oppure tramite affidamento all'Agenzia Entrate Riscossione. Se l'attività era gestita in proprio o tramite concessionario, la riscossione coattiva avveniva mediante l'invio di un atto di ingiunzione, altrimenti tramite iscrizione a ruolo e conseguente invio di una cartella di pagamento. Solo a seguito del mancato pagamento dell'ingiunzione o della cartella si potevano attivare le procedure esecutive (pignoramenti) e cautelari (fermi e ipoteche).

Grazie all'introduzione delle nuove norme viene eliminata la fase intermedia di invio delle ingiunzioni o delle cartelle di pagamento ed, in caso di mancato pagamento dell'avviso entro i termini, l'Ente procederà direttamente all'attivazione delle procedure esecutive; o in alternativa all'invio degli atti, decorsi 90 giorni dalla notifica, al concessionario o ad Agenzia Entrate.

In tal caso i concessionari procederanno alla riscossione coattiva per conto dell'Ente impositore. La definizione della nuova procedura presenta il vantaggio di ridurre drasticamente i termini per il recupero di quanto dovuto e di incrementare la forza di azione dell'Ente nel riscuotere il proprio credito, anche in virtù del fatto che l'ente può attivare direttamente ed immediatamente la riscossione forzata, senza attendere i tempi dell'invio al concessionario.

La norma (Legge 160/2019 art. 1 comma 803) ha inoltre introdotto, nell'ambito dell'accertamento esecutivo degli **oneri di riscossione** a carico del debitore applicabili in percentuale diversificata, a seconda del momento in cui il contribuente decide di effettuare il versamento, ma nel rispetto di un limite massimo di importo.

Gli oneri sono fissati nella misura del 3% per i pagamenti effettuati dal 30esimo al 60tesimo giorno dalla data di esecutività dell'atto con un massimo di euro 300, e del 6% con un massimo di 600 euro per i pagamenti effettuati dopo i 60 giorni dalla data di esecutività dell'atto e vanno calcolati

sull'intero importo liquidabile (imposta, sanzioni, interessi e spese). Gli oneri hanno la funzione di compensare in via anticipata il costo aggiuntivo per l'attività svolta dall'ufficio per il recupero coattivo del credito.

Oltre agli oneri della riscossione vengono applicate le spese di notifica esecutive che sono fissate con decreto non regolamentare del Ministero dell'economia e delle finanze (DM 14 aprile 2023), che individua anche le tipologie di spesa oggetto del rimborso. In passato le misure e le tipologie di spesa che potevano essere addebitate al debitore erano indicate nel decreto del Ministero delle finanze 21 novembre 2000. Tali oneri sono incassati interamente e direttamente dall'ente se la riscossione coattiva è gestita internamente o tramite concessionario, cambiano qualora ci si rivolga ad Agenzia Entrate Riscossione. In questo caso il debitore non corrisponderà alcun onere, mentre è previsto un onere a carico degli enti creditori nella misura pari al 1% del riscosso per i ruoli consegnati entro il 31/12/2022. In precedenza, invece, l'ente creditore non corrispondeva alcun aggio, mentre erano previsti oneri a carico del debitore nella misura del 6%. (Modifica apportata con Legge n. 234 del 30/12/2021 – Legge di Bilancio 2022)

L'accertamento esecutivo prevede inoltre l'applicazione di ulteriori interessi moratori, che compensano il versamento tardivo, da calcolarsi dal novantesimo giorno della esecutività dell'atto e fino alla data del pagamento, calcolati al tasso di interesse legale che può essere maggiorato dal comune fino a due punti percentuali. L'interesse applicabile deve essere stabilito nel regolamento, specialmente se si ritiene di incrementarlo, al fine di legittimarne l'applicazione.

ESEMPIO DI RIEPILOGO PER L'APPLICAZIONE DEGLI ONERI

Descrizione del dovuto	Esempio numerico	Note operative
IMPOSTA CALCOLATA	Euro 10.000	Determinata dalle verifiche effettuate
SANZIONE PER OMESSO VERSAMENTO 30% dell'imposta non versata (25% per omesso versamento dal 1/09/2024)	Euro 3.000	Sanzioni: da un min del 100% ad un max di 200% dell'imposta per le omesse dichiarazioni e da un min del 50% ad un max 100% per le infedeli dichiarazioni
INTERESSI MATURATI da.... a.....al tasso	Euro 100	Si calcolano dalla data del mancato versamento fino alla data di emissione dell'atto e sono calcolati al tasso di interesse legale eventualmente maggiorato fino a 2 punti percentuali se previsto da regolamento
SPESE DI NOTIFICA	2,00	Da variare a seconda che la notifica avvenga via Pec o A/R o messo comunale
TOTALE ACCERTAMENTO	13.102	Importo dovuto entro i termini per la presentazione del ricorso per i tributi o entro 60 giorni dalla notifica dell'atto per le entrate patrimoniali

Determinazione del pagamento **dopo il 60°giorno** dalla data di esecutività dell'atto Applicazione del comma 803 art. 1 L.160/2019

ONERI AL 3% DELLE SOMME DOVUTE FINO AD UN MASSIMO DI EURO 300	13.102*3% = 393 QUINDI DEVO APPLICARE L' IMPORTO MASSIMO DI EURO 300,00	Per pagamenti effettuati tra il 60 giorno e il 90 giorno dalla notifica dell'atto
INTERESSI ANNUALI (esempio calcolati al 4% sulla differenza di imposta)	Euro giornalieri di interesse 1,09589 da moltiplicare per ogni giorno di ritardo	Dal 90 esimo giorno si applicano gli interessi annuali per ogni giorno di ritardo nel pagamento. Vanno calcolati sulla sola imposta da recuperare fino al giorno di effettivo versamento da parte del contribuente
TOTALE DOVUTO	€ 13.102+€ 300+ interessi giornalieri	

Determinazione del **pagamento dopo il 120°giorno** dalla data di esecutività dell'atto

ONERI AL 6% DELLE SOMME DOVUTE FINO AD UN MASSIMO DI EURO 300	13.102*6% = 786 QUINDI DEVO APPLICARE L' IMPORTO MASSIMO DI EURO 600,00	
INTERESSI ANNUALI (esempio calcolati al 4% sulla differenza di imposta)	Euro giornalieri di interesse 1,09589 da moltiplicare per ogni giorno di ritardo	Essendo oltre il 91esimo giorno si applicano sempre gli interessi annuali per ogni giorno di ritardo nel pagamento

In caso poi di riscossione coattiva dell'importo si applicheranno le ulteriori spese di procedura specifiche del provvedimento attivato determinate sulla base del DM 14/04/2023

ESEMPIO DI AVVISO DI ACCERTAMENTO ESECUTIVO AGGIORNATO AL 01/01/2020
AVVISO DI SOLLECITO/ACCERTAMENTO PER OMESSO/PARZIALE PAGAMENTO TARI ANNO 2019

Premesso che da un controllo sui versamenti non risulta pagato quanto richiesto a titolo di Tari, si sollecita il pagamento delle somme sotto indicate:

Codice Fiscale /Partita I.....nr. Matricola 12953 e residente.....non ha pagato la somma, comprensiva di addizionali (5% tributo provinciale), di €97,00 a titolo di TARI anno 2019 in base alle tariffe approvate con delibera C.C num. 53 del 29/03/2019

per le seguenti unità immobiliari, come specificato nel prospetto qui sotto indicato:

Destinazione Indirizzo	Mq.	% Riduz	Tariffa 2019/mq.
ABITAZIONI VIA COSTRIGNANO n. 5 Fg 10 num 11 sub 5	57,00	0	TF: 1,00000 * 57,00 * 1,61577 * 181/365 TV: 1,00000 * 94,96429 * 181/365 Dal 01/01/2019- 30/06/2019 Giorni: 181

Totale imponibile (comprensivo del 5% tributo provinciale)	97,40
Arrotondamento	-0,40
Totale Documento Originario	97,00

RATE NON PAGATE

SCADENZA	IMPORTO
1° rata entro il 28/02/2020	97,00

Per gli importi indicati sono stati effettuati i seguenti versamenti:

Importo pagato	Data pagamento
0	

TOTALE TARI	TOTALE PAGATO	DIFFERENZA DA PAGARE
97,00	0,00	97,00

A) Se l'avviso è pagato entro 30 giorni dal ricevimento del presente gli importi da corrispondere sono:

IMPOSTA DOVUTA	97,00
INTERESSI SU PERIODO	
dal 29/02/2020 al 31/12/2020 per giorni 307 - tasso annuo 2,5%	
importo interessi ACCONTO	€0,04
dal 01/01/2021 al 31/12/2021 per giorni 365 - tasso annuo ,01%	
importo interessi ACCONTO	€0,01
dal 01/01/2022 al 17/10/2022 per giorni 290 - tasso annuo 1,25%	
importo interessi ACCONTO	€0,96
Totale interessi	1,01
SPESE DI NOTIFICA	6,00
TOTALE DA VERSARE ENTRO 30 GIORNI	104,00

Il pagamento entro 30 giorni, senza applicazione di sanzioni, comporta altresì acquiescenza all'atto di accertamento"

B) Se l'avviso non è pagato entro i 30 giorni dal ricevimento del presente atto ma comunque entro 60 gg dalla notifica gli importi da corrispondere sono:

IMPOSTA DOVUTA	97,00
INTERESSI SU PERIODO	
dal 29/02/2020 al 31/12/2020 per giorni 307 - tasso annuo ,05%	
importo interessi ACCONTO	€0,04
dal 01/01/2021 al 31/12/2021 per giorni 365 - tasso annuo ,01%	
importo interessi ACCONTO	€0,01
dal 01/01/2022 al 17/10/2022 per giorni 290 - tasso annuo 1,25%	
importo interessi ACCONTO	€0,96
Totale interessi	1,01
SANZIONI AL 30%	29,10
SPESE DI NOTIFICA	6,00
IMPORTO DA VERSARE OLTRE 30 GIORNI MA ENTRO 60 GIORNI	133,00

INTIMAZIONE AD ADEMPIERE

Questo avviso di accertamento ha valore di intimazione ad adempiere, entro il termine per presentare ricorso, all'obbligo di pagare gli importi indicati per maggiori imposte, interessi, sanzioni e spese di notifica.

Dopo il termine utile per la presentazione del ricorso l'atto diventa esecutivo (art. 1, comma 792, lett. b), legge n. 160/2019). Trascorsi 30 giorni dal termine ultimo per il pagamento, il Comune avvierà la procedura di riscossione coattiva di quanto dovuto, inclusa l'esecuzione forzata, senza la preventiva notifica dell'ingiunzione di pagamento di cui al RD n. 639/1910 o della cartella di pagamento di cui al DPR n. 602/1973.

Nel caso di mancato pagamento entro il termine di presentazione del ricorso le somme dovute a titolo di imposta saranno maggiorate degli oneri della riscossione pari al 3% per i pagamenti effettuati entro il sessantesimo giorno dalla data di esecutività dell'atto, ovvero pari al 6% delle somme dovute in caso di pagamento oltre detto termine.

Su tutte le somme di qualunque natura, esclusi le sanzioni, gli interessi, le spese di notifica e gli oneri di riscossione, si applicano, decorsi trenta giorni dall'esecutività dell'atto e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora.

Pertanto, in caso di mancato pagamento nei termini si procederà al recupero delle somme non versate mediante l'applicazione delle procedure cautelari ed esecutive quali fermo amministrativo di beni mobili registrati (auto, moto, veicoli nautanti...), iscrizione di ipoteca sugli immobili, pignoramento presso terzi (stipendi, conti correnti, affitti...) ed espropriazione forzata, secondo le disposizioni del Titolo II del DPR. n. 602/1973, con l'aggravio delle ulteriori spese sopra ricordate oltre alle spese previste dal DM Finanze 20.11.2000 e gli oneri spettanti all'istituto di vendite giudiziarie (IVG).

Dettaglio degli importi da pagare oltre il termine per la presentazione del ricorso:

Pagamento effettuato dopo il termine ultimo per la presentazione del ricorso (**60 giorni dalla notifica ma entro il 90esimo giorno**):

Importo totale liquidato	133,00
Oneri di riscossione 3% calcolato sull'importo liquidato	3,99
Importo totale da versare	136,99

Pagamento effettuato dopo il termine ultimo per il pagamento (**dal 90 giorno dalla data di notifica al 120 giorno**):

Importo totale liquidato	133,00
Oneri di riscossione 3% calcolato sull'importo liquidato	3,99
Interessi giornalieri del 3,25% pari a 0,008636 da calcolare sulla differenza d'imposta di 97,00 € per i giorni intercorsi dal termine ultimo pagamento (90 giorni data notifica) fino alla data di effettivo pagamento	Da calcolare a cura del contribuente
Importo totale da versare	Da calcolare

Pagamento effettuato dopo il termine ultimo per il pagamento (**120 giorni dalla data di notifica**):

Importo totale liquidato	133,00
Oneri di riscossione 6% calcolato sull'importo liquidato	7,98
Interessi giornalieri del 3,25% pari a da calcolare sulla differenza d'imposta 97,00 € per i giorni intercorsi dal termine ultimo pagamento (90 giorni data notifica) fino alla data di effettivo pagamento	Da calcolare a cura del contribuente
Importo totale da versare	Da calcolare

MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il pagamento dovrà essere effettuato entro 60 giorni dal ricevimento del presente avviso, ovvero entro il termine di presentazione del ricorso, utilizzando esclusivamente il modello F24 allegato al presente atto.

Su richiesta del debitore che versi in una situazione di temporanea e obiettiva difficoltà, il Funzionario responsabile concede la ripartizione del pagamento delle somme dovute in rate mensili di pari importo fino ad un massimo di trentasei rate, sulla base di quanto disposto dal Regolamento comunale per la riscossione coattiva delle entrate comunali. Ai fini dell'acquiescenza, ovvero della riduzione ad un terzo delle sanzioni irrogate nel caso di infedele od omessa dichiarazione, la prima rata deve essere corrisposta entro il termine di presentazione del ricorso.

Riscossione coattiva

Qualora non si effettui il versamento entro il termine di presentazione del ricorso il presente atto diventa esecutivo e l'Ente procederà con le azioni cautelari ed esecutive richiamate nell'avviso di intimazione ad adempiere.

SANZIONI

Ai sensi dell'art. 1 comma 165 della L. 296/2006 all'omesso/parziale versamento della Tari si applicano le sanzioni al 30% e gli interessi moratori previsti dall'art. 29 comma 6 del regolamento della Tari

RESPONSABILE DEL PROCEDIMENTO

Informazioni sul presente atto possono essere richieste a Servizio Tributi.....
Via.....Responsabile del procedimento è la Dott.ssa Alessandra Marchi Gli Uffici dell'Unione, presso il Comune di.....sono aperti, previo appuntamento, il martedì dalle 08.30 alle 13.00, il giovedì dalle 8:30 alle 13:00 e dalle 14:45 alle 17:30. Per informazioni telefoniche potrà contattare il numero 0535.123456

RIESAME

Il contribuente può richiedere il riesame, anche nel merito del presente atto, inoltrando apposita istanza al Funzionario Responsabile Dott.ssa Alessandra Marchi, presso il Servizio Tributi dell'Unione.....

L'istanza di riesame in autotutela non sospende i termini per la proposizione del ricorso giurisdizionale.

RICORSO/RECLAMO - MEDIAZIONE

Avverso il presente atto è ammesso ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di MODENA entro 60 giorni dalla sua notificazione (artt.18, 19 e 21 del D.Lgs. 31/12/1992, n. 546). Il ricorso, soggetto a contributo unificato e redatto in duplice esemplare, è proposto mediante notifica a Ufficio Tributi del COMUNE.....
o all'Unione Comuni Modenesi Area Nord - Servizio Tributi -a norma degli artt. 137 e seguenti del C.P.C. oppure mediante consegna o spedizione a mezzo plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento (Art. 16, commi 2 e 3, e Art. 20 del D.Lgs 546/92. In caso di presentazione del ricorso il contribuente è comunque tenuto a pagare l'intera imposta, mentre le sanzioni saranno dovute nella misura di 2/3 nel caso di sentenza di primo grado favorevole all'Ente, mentre l'ulteriore 1/3 sarà dovuto a seguito della sentenza di secondo grado favorevole all'Ente. Il contribuente se ritiene che dal pagamento dell'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla Commissione tributaria la sospensione dell'esecuzione dell'atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato notificata alle altre parti e depositato in segreteria. A decorrere dal 1° luglio 2019 i ricorsi con valore della lite oltre ad euro 3.000,00 devono essere proposti solo con modalità telematica all'indirizzo pec comunemirandola@cert.comune.mirandola.mo.it o ufficiotributi.unione@pec.it. Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto di sanzioni ed interessi; in caso di controversie relative esclusivamente alla irrogazione di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste. Dal 1° gennaio 2018 per gli atti di valore non superiore ad euro 50.000,00 il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare preteso dal Comune (art. 17-bis del D.Lgs 31/12/1992, n. 546). Il reclamo, quindi non è un atto diverso dal ricorso e deve contenere gli stessi elementi del ricorso, gli stessi motivi, gli stessi documenti allegati e deve essere notificato con le stesse modalità. Con la presentazione del reclamo/mediazione la normativa concede al Contribuente ed al Comune ulteriori 90 giorni per tentare una soluzione stragiudiziale della controversia. Decorsi inutilmente i 90 giorni il contribuente può depositare il ricorso/reclamo presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di MODENA. Si precisa che il valore della causa è determinato, con riferimento ad ogni singola annualità d'imposta, considerando la sola imposta, e non le sanzioni e gli interessi. Invece, per gli atti di irrogazione della sola sanzione il valore è determinato considerando l'importo della sanzioni.

IL FUNZIONARIO RESPONSABILE

Fto digitalmente

Dott.ssa Alessandra Marchi

Ai sensi della vigente normativa sulla privacy disciplinata dal Regolamento UE n. 2016/679, i dati personali sono trattati senza il consenso espresso dell'Interessato, ai sensi dell'art. 6, par. 1, lett. e) e dell'art. 14, del Regolamento UE n. 2016/679, in quanto utilizzati esclusivamente a fini istituzionali relativi all'accertamento e riscossione dei tributi comunali e delle entrate patrimoniali. L'informativa completa, comprensiva di tutti i contenuti di cui all'art. 14 del Regolamento UE è presente sul sito web del Comune di.....al seguente link <https://www.....>

6.3 Atti di accertamento dopo le modifiche allo Statuto dei diritti del Contribuente

Un'ulteriore novità che ha inciso e inciderà profondamente sull'attività degli uffici tributi, complicandone adempimenti ed operatività, deriva dall'attuazione della Legge Delega alla Riforma Fiscale (L. 111 del 9 agosto 2023), alla quale si è data attuazione attraverso il decreto Legislativo 219/2023 che è entrato in vigore dal 18 gennaio 2024.

Attraverso le nuove disposizioni si sono apportate rilevanti **modifiche alla Legge 212/2000**, ovvero la disciplina dello Statuto del Contribuente.

Lo Statuto del Contribuente rappresenta uno dei fondamentali riferimenti normativi in materia tributaria: infatti detta i principi generali della normativa ai quali obbligatoriamente l'Ente che esercita attività di controllo deve necessariamente attenersi. Con la recente modifica si sono inseriti nuovi strumenti di tutela a favore del contribuente che però hanno inevitabilmente complicato e talvolta anche rallentato l'attività degli enti stessi richiedendo agli addetti ai lavori anche competenze specifiche sempre più complesse.

Le novità introdotte sono molteplici, ma quelle che interessano maggiormente l'attività accertativa sono principalmente due:

- 1) l'introduzione **dell'obbligo al contraddittorio preventivo** e la conseguente sospensione dei termini per l'emissione dell'atto di accertamento fino al termine della procedura di contraddittorio;
- 2) il divieto del **bis in idem**.

L'obbligo al contraddittorio preventivo è disciplinato dall'art. 6-bis del nuovo statuto il quale letteralmente prevede:

"tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo ai sensi del presente articolo.

Non sussiste il diritto al contraddittorio ai sensi del presente articolo per gli atti **automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni** individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.

Per consentire il contraddittorio, l'amministrazione finanziaria comunica al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, lo schema di atto di cui al comma 1, assegnando un termine non inferiore a sessanta giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo. L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di cui al primo periodo. Se la scadenza di tale termine è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di centoventi giorni, tale ultimo termine è posticipato al centoventesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio. L'atto adottato all'esito del contraddittorio tiene conto delle osservazioni del contribuente ed è motivato con riferimento a quelle che l'Amministrazione ritiene di non accogliere.

Analizziamo quali sono gli adempimenti formali ai quali attenersi nello svolgimento dell'attività accertativa ai fini della sua legittimità e le problematiche riscontrabili.

- 1) Innanzitutto da quanto riportato in norma, tutti gli atti che sono potenzialmente impugnabili dinanzi alle Corti di Giustizia Tributaria sono soggetti al contraddittorio preventivo, quindi si potrebbe affermare che dovrebbero rientrare tutti gli accertamenti per omessa infedele tardiva dichiarazione e omesso parziale e tardivo versamento, in quanto tutti atti impugnabili autonomamente.
- 2) La norma poi però esclude dal contraddittorio tutti gli atti che derivano da un processo automatizzato o di pronta liquidazione. Si tratta di atti che effettuano la liquidazione del dovuto sulla base di comunicazioni già fornite dal contribuente, o sulla base delle informazioni contenute nelle banche dati accessibili all'ente. Restano esclusi anche gli atti derivanti dal controllo formale delle dichiarazioni. La norma demanda poi la definizione di tali atti ad un successivo decreto del Ministero delle Finanze che però ha individuato gli atti sottratti al contraddittorio solo con riferimento a quelli emanati dall'Agenzia delle entrate, confermando l'interpretazione di IFEL in merito alla necessità che sia il comune stesso ad individuare, con disposizione regolamentare, i propri atti esclusi dal contraddittorio.

Calandoci specificatamente nella disciplina Tari possiamo affermare che :

- i provvedimenti emessi per il recupero di avvisi ordinari di pagamento non saldati in tutto o in parte, non sono soggetti al contraddittorio preventivo in quanto derivanti da una semplice procedura di recupero di quanto dovuto calcolato sulla base di quanto dichiarato dal contribuente o inserito d'ufficio;
- provvedimenti che possono essere emessi sulla base di dati certi reperiti dalle banche dati a disposizione dell'ufficio e quindi disponibili ed utilizzabili per l'attività non richiedono il contraddittorio preventivo (ad esempio recupero numero occupanti, o di superfici catastali);
- accertamenti e verifiche di superfici complesse per le quali non è di semplice individuazione non solo la superficie complessiva, ma anche le parti destinate ad esenzioni/agevolazioni od a tariffazioni differenziate, richiederanno il contraddittorio obbligatorio. Situazioni come quelle descritte richiedono, data la condizione di incertezza, un confronto con il contribuente;
- Atti con i quali si disconosce un'agevolazione o un'esenzione dichiarata da un contribuente saranno soggetti al contraddittorio (es: accertamento su una parte di superficie dichiarata come produttiva di rifiuti speciali ma il contribuente non fornisce la documentazione attestante la tipologia di rifiuto prodotto);

Detto in altri termini, il contraddittorio preventivo sarà necessario allorquando il Comune non possiede tutte le informazioni necessarie per quantificare compiutamente, e legittimamente, la propria pretesa; sotto tale angolazione, risulta evidente che la partecipazione del contribuente permette di evitare anche il contenzioso, in quanto il Comune è edotto fin da subito delle ragioni del contribuente, che potranno essere adeguatamente ponderate e valutate.

Per tutti i casi in cui si può escludere il contraddittorio preventivo si procederà all'emissione del sollecito di pagamento, se previsto dal regolamento comunale, ed all'emissione dell'atto di accertamento.

Nel caso invece di atti di accertamento per i quali è obbligatorio il contraddittorio preventivo l'ufficio comunica al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, (sostanzialmente attraverso l'invio di un invito via pec o raccomandata) lo schema di provvedimento che non deve essere l'atto di accertamento, (che essendo un atto tipizzato ha un contenuto obbligatorio e ben definito per la sua validità), ma un semplice schema nel quale riportare gli elementi essenziali che determineranno l'eventuale successivo invio dell'atto di accertamento.

All'interno dello schema di atto si dovrà assegnare un termine non inferiore a sessanta giorni, per consentire allo stesso contribuente eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti o del fascicolo istruito. Se i sessanta giorni scadono successivamente al termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo, o se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il termine di decadenza per l'emissione del provvedimento decorrono meno di centoventi giorni, tale ultimo termine è posticipato al centovesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.

Sarà quindi fondamentale in questa fase dotarsi di uno scadenziario o di un programma che sia in grado di gestire le notifiche degli inviti al contraddittorio e la decadenza del provvedimento finale. E' opportuno quindi sollecitare le società di software affinché apportino ai gestionali le opportune modifiche.

Nel caso in cui si arrivi, dopo lo svolgimento del contraddittorio, all'emissione di un atto di accertamento si dovranno tenere in considerazione le osservazioni presentate dal contribuente e, per quelle non accolte, l'Ufficio è tenuto a darne adeguata motivazione. Il contraddittorio non richiede espressamente un incontro con il contribuente, ma la semplice comunicazione dell'attivazione della procedura di indagine in modo che il contribuente possa presentare le proprie osservazioni.

L'atto finale quindi dovrà tenere conto del contraddittorio svolto ed essere motivato in funzione dell'intera procedura svolta e delle osservazioni ricevute, accolte e respinte. Si deve trattare di una vera e propria **motivazione rafforzata**, non saranno consentite motivazioni standard e generiche, ma saranno "personalizzate" in funzione del confronto avvenuto. Si precisa che un atto emesso in assenza del contraddittorio, per effetto degli aggiornamenti sulle norme che riguardano il contenzioso, nei casi in cui sia ritenuto necessario, determinerà l'annullamento dell'atto dinanzi alla Corte di Giustizia di Primo Grado senza nemmeno entrare nel merito della motivazione alla base dell'avviso. Il rischio è quindi quello di vedersi annullare un avviso emesso in presenza di violazioni certe per non aver invitato il contribuente al contraddittorio preventivo.

Si riporta un esempio di comunicazione relativa all'invito al contraddittorio nella quale riportare, oltre ad uno schema di calcolo e di sanzione applicata, le motivazioni che muovono l'attività accertativa dell'ente.

ESEMPIO DI COMUNICAZIONE PER L'INVITO AL CONTRADDITTORIO

Spett.le

Sfgnmb
Via dgghthjt
Pec kjgòjghthjt**OGGETTO: INVITO AL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO ART. 6-BIS Legge 212/2000**

Con la seguente si avvisa la ditta in indirizzo che l'ufficio scrivente ha iniziato un'attività di verifica e accertamento, per gli anni 2018-2019-2020, sulla superficie Tari dichiarata per magazzini e aree produttive, al fine di procedere al recupero della TARI, limitatamente alla quota fissa, dovuta per le zone non in precedenza assoggettate dal Comune e ciò sulla base di un consolidato orientamento della Suprema Corte.

In particolare, la Corte di Cassazione n. 28730/2023 precisa che "in presenza di locali destinati alla produzione di rifiuti speciali non assimilati, per lo smaltimento dei quali il contribuente deve necessariamente provvedere in proprio, tramite un operatore qualificato, l'esenzione dal pagamento della quota variabile della tariffa è totale, mentre l'obbligo del pagamento della quota fissa, non è parametrato alla quantità dei rifiuti gestiti dal servizio pubblico e ai costi di erogazione di tale servizio, ma è destinata per legge alla "copertura" dei costi di investimento ai quali debbono partecipare tutti i possessori di locali all'interno del territorio comunale.

Sulla base del principio espresso dalla Corte Costituzionale e dalle verifiche effettuate emerge quanto sotto riportato

Categoria d'uso	Mq dichiarati	Mq assoggettati a TF	Mq da recuperare
20 produzione	93.561	23.680	69.881
3 magazzini	19.633	5.889	13.744
Totali	113.194	29.569	83.625

Anno	Tariffa fissa	Dovuto senza TEFA	Dovuto con TEFA
2018	1,82762	152.834,72 €	170.476,46 €
2019	1,96558	164.371,63 €	172.590,21 €
2020	1,96558	164.371,63 €	172.590,21 €
Totali	-	481.577,98 €	505.656,88 €

Per un totale di imposta dovuta, comprensiva di tefa, pari ad euro 505.657,00.

A tale importo andranno applicate le sanzioni per ciascun anno accertato e calcolate come previsto dalla legge al 30% dell'imposta non versata e interessi moratori calcolati giorno per giorno al tasso di interesse legale aumentato di due punti percentuali in caso di emissione di successivo atto accertamento.

In applicazione del D.Lgs 219/2023 in vigore dal 18 gennaio 2024, che ha modificato lo Statuto del Contribuente introducendo l'art. 6-bis alla legge 212/2000, ovvero è stato introdotto il principio del **contraddittorio preventivo**, in base al quale il soggetto destinatario della verifica deve essere sentito prima dell'emissione di un atto che possa incidere sfavorevolmente sulla sua sfera giuridica, si invita il contribuente in indirizzo, a formulare le proprie osservazioni e/o verificare la situazione accertata, nel termine massimo di 60 giorni dalla ricezione del presente atto.

Cordiali saluti
Il Responsabile del Servizio Tributi



Si riporta un esempio di atto di accertamento consecutivo allo svolgimento del contraddittorio preventivo.

ESEMPIO DI ACCERTAMENTO POST CONTRADDITTORIO

Matricola 17126

Spett.le XXXXXXXXXXXX

Nr. 19

ACCERTAMENTO ESECUTIVO PER OMESSO PAGAMENTO TARI ANNO 2020

XXXXXXXXXXXXXXXXX Codice Fiscale /Partita IVA XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXnr. Matricola 17126 con sede in..... non ha pagato la somma, comprensiva di addizionali (5% tributo provinciale), di € 85.515,00 a titolo di TARI quota fissa anno 2020 in base alle tariffe approvate con delibera C.C num. 5443 del 29/03/2019 e delibera n. 11 del 22/09/2020;

Vista la L. 147/2013;

Vista la L. 212/2000;

Vista la L. 160/2019;

Visto il D.Lgs. 82/2005 avente per oggetto il Codice dell'amministrazione digitale;

Viste le linee guida AgID;

Vista la determinazione n. 102 del 05/03/2022;

Visto il Regolamento per la riscossione coattiva delle entrate approvato con Delibera di Consiglio Comunale n. 44 del 07/05/2020;

Vista la deliberazione di Giunta Comunale di nomina del Funzionario Responsabile IUC – IMU – TARI – TASI n. 102 del 14/07/2022;

MOTIVAZIONE:

Il presente atto viene emesso per il recupero della TARI, limitatamente alla quota fissa, dovuta per le zone di produzione e ciò sulla base di un consolidato orientamento della Suprema Corte. Si vedano (tra le tante): Cass. nn. 31649/23, 25564/23, 23137/23, 5578/23, 4564/23, 1042/23, n. 1008/23, n. 36426/22, n. 36406/22, n. 35550/22, n. 25696/22,, n.22452/22, n. 21957/22, n. 12850/22, n. 10029/22, n. 9183/22, n.9178/22, n. 8222/22, n. 33761/21, n. 32604/21, n. 32603/21 e n. 7187/21.

In particolare, la Corte di Cassazione n. 28730/2023 precisa che "in presenza di locali destinati alla produzione di rifiuti speciali non assimilati, per lo smaltimento dei quali il contribuente deve necessariamente provvedere in proprio tramite un operatore qualificato, l'esenzione dal pagamento della quota variabile della tariffa è totale, fermo restando, tuttavia, l'obbligo del pagamento della quota fissa, che non è parametrata alla quantità dei rifiuti gestiti dal servizio pubblico e ai costi di erogazione di tale servizio, ma è destinata per legge alla "copertura" dei costi di investimento ai quali debbono partecipare tutti i possessori di locali all'interno del territorio comunale, in quanto astrattamente idonei ad ospitare attività antropiche inquinanti e, dunque, a costituire un carico per il gestore del servizio (Cass., Sez. 5", 23 maggio 2019, n. 14038; Cass., Sez. 5", 13 agosto 2020, nn. 16994 e 16995; Cass., Sez. 5", 27 febbraio 2020, n. 5360; Cass., Sez. 5", 12 agosto 2021, nn. 22772 e 22773; Cass., Sez. 6-5, 22 ottobre 2021, n. 29542; Cass., Sez. 5", 9 novembre 2021, nn. 32603 e 32604; Cass., Sez. 5, 22 aprile 2022, n. 12850; Cass., Sez. T., 21 febbraio 2023, n. 5429)".

Con riferimento all'invito al contraddittorio preventivo previsto dall' ex art. 6-bis L.212/2000 inviato con prot. 3223 del 09/02/2024, notificato al destinatario in pari data e viste le osservazioni presentate dal contribuente pervenute all'ufficio in data 25/03/2024 con prot. 7455/2024;

Le considerazioni in merito alla mancata condivisione delle pronunce di legittimità, poste alla base della pretesa avanzata dal Comune, alla luce della normativa speciale di riferimento, nonché delle norme costituzionali, sono state già integralmente scrutinate dalla Corte di Cassazione con la recente sentenza 15 maggio 2024, n. 13455. In particolare, in detta pronuncia, la Corte correttamente offre un'interpretazione sistematica della normativa, considerando non solo la disciplina Tari di cui alla legge 147/2013, ma anche le modalità applicative e di determinazione delle tariffe, di cui al dpr 158/1999. In particolare, la Corte osserva che l'art. 3, del citato dpr prevede che la tariffa è composta da una parte fissa, 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 parte variabile, rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione. Ciò vuol dire che, nel sistema delineato dal legislatore, la quota fissa e la quota variabile devono coprire integralmente i costi sopportati per la gestione del ciclo dei rifiuti, sia per gli investimenti effettuati sia per l'esercizio del servizio. Inoltre, sempre secondo quanto si ricava dalla norma, la quota fissa incide in misura predeterminata, avendo la funzione di assicurare la copertura degli investimenti, laddove la quota variabile è determinata per ciascuna tipologia di utente in ragione della quantità dei rifiuti conferiti, al servizio fruito e così via.

Aggiunge, la Suprema Corte, che sarebbe del tutto illogico esentare dal versamento della quota fissa un operatore economico che, comunque, per conferire sicuramente al servizio pubblico almeno una parte dei rifiuti prodotti (quelli derivanti da uffici e servizi), ritrae dagli investimenti eseguiti per la gestione del ciclo dei rifiuti una indubbia utilità. Diversamente opinando, la norma non potrebbe andare esente da concreti dubbi di illegittimità costituzionale per violazione degli art. 3 e 53 Cost., risultando del tutto irrazionale una disposizione che esentasse totalmente dal pagamento della TARI soggetti che, comunque, fruiscono del relativo servizio. E ciò tanto più se si considera che per legge (art. 1, co. 654, L. n. 147/2013) deve in ogni caso essere assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio, e che, conseguentemente, la parte di quota fissa non gravante sui produttori anche di rifiuti speciali finirebbe per ricadere sulle altre utenze ed specialmente sulle utenze domestiche.

Si conviene, invece, nonostante la circostanza che per gli anni in contestazione non risulta presenta alcuna dichiarazione, necessaria anche per le superfici asseritamente esenti, sulla possibilità di accedere all'esimente di cui all'art. 6, comma 2, d.lgs. 472/1997, **disponendo la non applicazione delle sanzioni** per incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni normative sui cui si regge la pretesa comunale.

Si riporta di seguito quanto dovuto:

categoria d'uso	mq assoggettati	mq da accertare	2020
20 PRODUZIONE	34056	34056	2,39145

Totale Documento Originario Anno 2020 comprensivo di Tefa 5%	€ 85.515,00
---	--------------------

TOTALE TARI	TOTALE PAGATO	DIFFERENZA DA PAGARE
€ 85.515,00	€ 0,00	€ 85.515,00

IMPOSTA DOVUTA	€ 85.515,00
INTERESSI SU PERIODO	
dal 01/12/2020 al 31/12/2020 per giorni 31 - tasso annuo ,05%	
importo interessi ACCONTO	€3,63
dal 01/01/2021 al 31/12/2021 per giorni 365 - tasso annuo ,01%	
importo interessi ACCONTO	€8,55
dal 01/01/2022 al 15/05/2022 per giorni 135 - tasso annuo 1,25%	
importo interessi ACCONTO	€395,36
Totale interessi	€407,54
SPESE DI NOTIFICA	€2,00
TOTALE DA VERSARE ENTRO 60 GIORNI	€ 85.925,00

INTIMAZIONE AD ADEMPIERE

Questo avviso di accertamento ha valore di intimazione ad adempiere, entro il termine per presentare ricorso, all'obbligo di pagare gli importi indicati per maggiori imposte, interessi, sanzioni e spese di notifica.

Dopo il termine utile per la presentazione del ricorso l'atto diventa esecutivo (art. 1, comma 792, lett. b), legge n. 160/2019).

Trascorsi 30 giorni dal termine ultimo per il pagamento, il Comune avvierà la procedura di riscossione coattiva di quanto dovuto, inclusa l'esecuzione forzata, senza la preventiva notifica dell'ingiunzione di pagamento di cui al RD n. 639/1910 o della cartella di pagamento di cui al DPR n. 602/1973.

Nel caso di mancato pagamento entro il termine di presentazione del ricorso le somme dovute a titolo di imposta saranno maggiorate degli oneri della riscossione pari al 3% per i pagamenti effettuati entro il sessantesimo giorno dalla data di esecutività dell'atto, ovvero pari al 6% delle somme dovute in caso di pagamento oltre detto termine.

Su tutte le somme di qualunque natura, esclusi le sanzioni, gli interessi, le spese di notifica e gli oneri di riscossione, si applicano, decorsi trenta giorni dall'esecutività dell'atto e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora.

Pertanto, in caso di mancato pagamento nei termini si procederà al recupero delle somme non versate mediante l'applicazione delle procedure cautelari ed esecutive quali fermo amministrativo di beni mobili registrati (auto, moto, veicoli nautici...), iscrizione di ipoteca sugli immobili, pignoramento presso terzi (stipendi, conti correnti, affitti...) ed espropriazione forzata, secondo le disposizioni del Titolo II del DPR. n. 602/1973, con l'aggravio delle ulteriori spese sopra ricordate oltre alle spese previste dal DM Finanze 20.11.2000 e gli oneri spettanti all'istituto di vendite giudiziarie (IVG).

Dettaglio degli importi da pagare oltre il termine per la presentazione del ricorso:

Pagamento effettuato dopo il termine ultimo per la presentazione del ricorso (**60 giorni dalla notifica ma entro il 90esimo giorno**):

Importo totale liquidato	€ 85.925,00
Oneri di riscossione 3% calcolato sull'importo liquidato	€300,00
Importo totale da versare	€86.225,00

Pagamento effettuato dopo il termine ultimo per il pagamento (**dal 90 giorno dalla data di notifica al 120 giorno**):

Importo totale liquidato	€ 85.925,00
Oneri di riscossione 3% calcolato sull'importo liquidato	€300,00
Interessi giornalieri del 4,5% pari a da calcolare sulla differenza d'imposta di 85.515,00 € per i giorni intercorsi dal termine ultimo pagamento (90 giorni data notifica) fino alla data di effettivo pagamento	Da calcolare a cura del contribuente
Importo totale da versare	Da calcolare

Pagamento effettuato dopo il termine ultimo per il pagamento (**120 giorni dalla data di notifica**):

Importo totale liquidato	€ 85.925,00
Oneri di riscossione 6% calcolato sull'importo liquidato	€600,00
Interessi giornalieri del 4,5% pari a da calcolare sulla differenza d'imposta 85.515,00 € per i giorni intercorsi dal termine ultimo pagamento (90 giorni data notifica) fino alla data di effettivo pagamento	Da calcolare a cura del contribuente
Importo totale da versare	Da calcolare

MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il pagamento dovrà essere effettuato entro 60 giorni dal ricevimento del presente avviso, ovvero entro il termine di presentazione del ricorso, utilizzando esclusivamente il relativo modello F24 allegato al presente atto. (entro i 30 gg / entro i 60gg). Su richiesta del debitore che versi in una situazione di temporanea e obiettiva difficoltà, il Funzionario responsabile concede la ripartizione del pagamento delle somme dovute in rate mensili di pari importo fino ad un massimo di trentasei rate, sulla base di quanto disposto dal Regolamento comunale per la riscossione coattiva delle entrate comunali. Ai fini dell'acquiescenza, ovvero della riduzione ad un terzo delle sanzioni irrogate nel caso di infedele od omessa dichiarazione, la prima rata deve essere corrisposta entro il termine di presentazione del ricorso.

RISCOSSIONE COATTIVA

Qualora non si effettui il versamento entro il termine di presentazione del ricorso il presente atto diventa esecutivo e l'Ente procederà con le azioni cautelari ed esecutive richiamate nell'avviso di intimazione ad adempiere.

RESPONSABILE DEL PROCEDIMENTO

Informazioni sul presente atto possono essere richieste a Servizio Tributi UCMAN - Via YYYYYY Responsabile del procedimento è Marchi Alessandra.

Gli Uffici dell'Unione, presso il Comune di, sono aperti, previo appuntamento, il martedì dalle 08.30 alle 13.00, il giovedì dalle 8:30 alle 13:00 e dalle 14:45 alle 17:30. Per informazioni telefoniche potrà contattare il numero 0535.123456.

RIESAME

Il contribuente può richiedere il riesame, anche nel merito del presente atto, inoltrando apposita istanza al Funzionario Responsabile Dott.ssa Alessandra Marchi, presso il Servizio Tributi dell'Unione xxxxxxxxxxxxxx

L'istanza di riesame in autotutela non sospende i termini per la proposizione del ricorso giurisdizionale.

RICORSO

Avverso il presente atto è ammesso ricorso alla Corte di Giustizia Tributaria di MODENA entro 60 giorni dalla sua notificazione (artt.18, 19 e 21 del D.Lgs. 31/12/1992, n. 546). Il ricorso, soggetto a contributo unificato e redatto in duplice esemplare, è proposto mediante notifica a Ufficio Tributi del COMUNE DI Servizio Tributi -a norma degli artt. 137 e seguenti del C.P.C. oppure mediante consegna o spedizione a mezzo plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento (Art. 16, commi 2 e 3, e Art. 20 del D.Lgs 546/92).

In caso di presentazione del ricorso il contribuente è comunque tenuto a pagare l'intera imposta, mentre le sanzioni saranno dovute nella misura di 2/3 nel caso di sentenza di primo grado favorevole all'Ente, mentre l'ulteriore 1/3 sarà dovuto a seguito della sentenza di secondo grado favorevole all'Ente. Il contribuente se ritiene che dal pagamento dell'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla Commissione tributaria la sospensione dell'esecuzione dell'atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato notificata alle altre parti e depositato in segreteria. A decorrere dal 1° luglio 2019 i ricorsi con valore della lite oltre ad euro 3.000,00 devono essere proposti solo con modalità telematica all'indirizzo pec ufficiotributi. @pec.it. Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto di sanzioni ed interessi; in caso di controversie relative esclusivamente alla irrogazione di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste. Si precisa che il valore della causa è determinato, con riferimento ad ogni singola annualità d'imposta, considerando la sola imposta, e non le sanzioni e gli interessi. Invece, per gli atti di irrogazione della sola sanzione il valore è determinato considerando l'importo delle sanzioni.

Questo provvedimento, se notificato in forma cartacea, costituisce copia dell'originale informatico firmato digitalmente e conservato presso questo ente in conformità alle Linee guida previste dal D.Lgs 82/05. In tale ipotesi la firma autografa è sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del funzionario responsabile del tributo (art. 3 D.Lgs. 39/1993 e art. 1 comma 87 L.549/1990) .La visione del documento originale può essere richiesta direttamente all'ufficio Tributi .

IL FUNZIONARIO RESPONSABILE**F.to digitalmente****Dott. Alessandra Marchi**

NOTA: Nell'esempio sopra riportato i due atti sono collegati alla medesima procedura accertativa, ovvero il recupero della quota fissa (sulla base delle recenti sentenze della Cassazione) della tariffa sui magazzini scoperti e aree di produzione considerate precedentemente esenti per produzione di rifiuti speciali.

Il divieto del Bis in idem, disciplinato dall'art. 9-bis della L. 212/2000 come modificato dal D.Lgs 219/2023, entra in vigore dal 18 gennaio 2024. Con tale previsione la norma vuole tutelare il contribuente finale fissando un principio generale in base al quale *"l'amministrazione finanziaria può esercitare l'azione accertativa, relativamente a ciascun tributo, una sola volta per ogni anno di imposta"*.

Si tratta di un principio che deve essere necessariamente recepito nei regolamenti comunali in modo da disciplinarne nello specifico la sua applicazione pratica.

La norma ha la finalità di garantire che lo stesso contribuente possa essere accertato per la medesima violazione e con riferimento allo stesso anno di imposta una sola volta e che in caso di contenzioso possa difendersi una sola volta.

Si tratta però di una norma che, per come è stata pensata, difficilmente può essere applicabile ai tributi comunali, che spesso fanno riferimento a presupposti impositivi differenti. Spesso lo

stesso contribuente può essere titolare di più cespiti tassabili. Inoltre i tributi locali sono soggetti all'applicazione di sanzioni diverse per ogni tipologia di violazione commessa e termini decadenziali diversi, che rendono complicato raggruppare violazioni diverse nello stesso atto.

Ad esempio uno stesso contribuente potrebbe essere destinatario, con riferimento allo stesso anno di imposta, di un avviso di accertamento per omesso versamento, perché non ha provveduto al pagamento del tributo dovuto per un determinato immobile occupato o detenuto (in seguito all'avviso bonario di pagamento) e contestualmente o a distanza di tempo, di un avviso di accertamento per omessa presentazione della dichiarazione di un altro immobile, per il quale è verificato il presupposto di imposta. In tal caso non dovrebbe ritenersi violato il principio del bis in idem o l'ente risulterebbe penalizzato.

Non sarà invece possibile accertare più volte un mancato versamento Tari relativo ad un avviso bonario non pagato con riferimento ad una specifica annualità. Se ad esempio ho già accertato l'omesso parziale versamento in acconto di un avviso bonario 2019, non potrò notificare allo stesso contribuente l'omesso versamento dell'avviso bonario a saldo 2019, in quanto contesterei lo stesso tipo di violazione (omesso versamento) e con riferimento alla stessa annualità (2019), in piena violazione del bis in idem. Occorrerà quindi prestare molta attenzione alle verifiche dei versamenti e al momento in cui effettuare il loro recupero, che dovrà essere effettuato con un unico atto per ogni anno.

L'introduzione del divieto di bis in idem costituisce un principio generale, la cui applicabilità richiede un'attenta declinazione nell'ambito dell'accertamento dei tributi locali. In questo senso, appare necessario definire per via regolamentare le specifiche fattispecie in cui tale principio troverà corretta applicazione, al fine di ridurre al minimo le situazioni di contenzioso con il contribuente. Resta comunque valida la possibilità di emettere un medesimo atto con riferimento allo stesso anno di imposta e stessa fattispecie imponibile qualora il primo atto emesso e notificato presenti vizi formali e procedurali. In tal caso sarà possibile rimettere l'atto per sanare eventuali vizi.

La violazione del principio del bis in idem comporta il rischio di annullamento dell'atto, qualora venga riscontrata la sua violazione, in sede di contenzioso. Sarà quindi consigliato in sede di accertamento verificare gli immobili del medesimo soggetto in modo completo e verificare che gli stessi immobili non siano già stati oggetto di ulteriori atti di accertamento già notificati.

In conclusione si può pacificamente affermare che novità quali, il contraddittorio preventivo e il divieto del bis in idem, comporteranno inevitabilmente un notevole appesantimento degli oneri e dei tempi legati all'attività di accertamento e recupero svolta dagli uffici, oltre che un necessario incremento delle professionalità richieste agli operatori al fine di ridurre ogni tipologia di errore che potrebbero comportare annullamenti di atti in sede di contenzioso e l'impossibilità poi di procedere nuovamente al recupero della medesima fattispecie imponibile.

6.4 Atti di accertamento e irrogazione della sanzione

Le sanzioni sono disciplinate in via generale dall'art. 1, comma 161, della L. 296/2006 la quale prevede che "entro lo stesso termine previsto per la notifica degli atti di accertamento, e **contestualmente** agli stessi, devono essere irrogate **le sanzioni** amministrative e tributarie che sono disciplinate a norma degli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni."

Innanzitutto la norma contestualizza il momento in cui la sanzione deve essere irrogata, specificandone i tempi, ovvero entro le stesse scadenze previste per l'emissione degli atti di accertamento e prevedendo la loro irrogazione all'interno dello stesso atto con il quale si accerta la violazione.

Il regime sanzionatorio è stato oggetto di modifiche nel corso degli ultimi anni, le ultime delle quali sono state introdotte per effetto del Decreto Legislativo 14 Giugno 2024, n. 87, " Revisione del sistema sanzionatorio tributario" il quale ha apportato alcune novità in materia di sanzioni applicabili agli omessi versamenti, andando ad incidere sulle percentuali applicabili in caso di accertamento per omesso parziale versamento da parte del contribuente, e anche sulle sanzioni previste per il ravvedimento spontaneo da parte del contribuente. Le nuove disposizioni si applicheranno solo a partire dalle violazioni commesse dal primo settembre 2024. Questo significa che si dovrà prestare estrema attenzione alle percentuali da applicare in quanto, per alcuni anni, avremo un doppio regime sanzionatorio: per le violazioni commesse fino al 31 agosto 2024 varranno le vecchie disposizioni, per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024 si applicheranno le nuove.

Per come è stata scritta la norma, sembrerebbe che le nuove disposizioni non riguardino direttamente i tributi locali, ma di fatto ci sono alcune modifiche che non possono essere trascurate nell'ambito dell'attività di accertamento.

Innanzitutto le fattispecie sanzionabili sono:

- omesso o parziale versamento;
- omessa o infedele dichiarazione;
- mancata, incompleta o infedele risposta al questionario.

Passiamo all'esame delle singole sanzioni applicabili distinguendo in due periodi di riferimento l'anno di entrata in vigore del D.Lgs 87/2024.

6.5 Disposizioni valide per le violazioni commesse dal 01/09/2024

Ad oggi la disciplina delle sanzioni è prevista dalla L.147/2013 nei commi dal 695 al 700 ancora applicabili alla Tari.

Il comma 695 disciplina il caso di omesso o insufficiente versamento facendo un rimando diretto all' art. 13 del D.Lgs 471/997, il quale disciplina le sanzioni applicabili secondo lo schema seguente:

- 1) Per i mancati o parziali versamenti l'applicazione della sanzione nella misura del 30% dell'importo non versato;
- 2) Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a novanta giorni, la sanzione del 15%;
- 3) per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al secondo periodo è ulteriormente ridotta a un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo (1%).;

In pratica dal primo al quindicesimo giorno di ritardo si applica la sanzione del 1% per ogni giorno di ritardo poi dal sedicesimo al novantesimo del 15% e poi si passerà dal novantunesimo al 30%. Le sanzioni sopra richiamate non si applicano quando i versamenti sono stati tempestivamente eseguiti ad ufficio o concessionario diverso da quello competente.

Disposizioni valide per le violazioni commesse dal 01/09/2024

La principale modifica intervenuta (art. 2 del D.Lgs 87/2024), per quanto di nostro interesse, attiene all'applicazione della sanzione per omesso/tardivo versamento che passa dal 30% al 25% del tributo non versato. Ad esempio l'acconto Tari da versare con scadenza da regolamento prevista per il 30 luglio e saldo 2 dicembre in caso di omissione totale vedrà applicata la sanzione dell'acconto con il 30% e il saldo con la sanzioni al 25%.

Le sanzioni saranno applicabili secondo lo schema seguente:

- 1) Per i mancati o parziali versamenti l'applicazione della sanzione nella misura del 25% dell'importo non versato.
- 2) Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a novanta giorni, la sanzione del 12,5%;
- 3) per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al secondo periodo è ulteriormente ridotta a un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo 0,8333%

Resta invece invariata la disciplina racchiusa nei commi successivi, non toccati dalla recente riforma, sebbene è stata già preannunciata una loro modifica, ad opera di uno dei decreti legislativi di attuazione della delega fiscale.

Comma 696: 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.

Comma 697: 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.

In entrambi i casi la sanzione non può mai essere inferiore ai 50 euro, che rappresenta il limite minimo applicabile per queste fattispecie di violazione (ad esempio se il calcolo della sanzione fosse inferiore ai 50 euro, si devono comunque applicare i 50).

La sanzione massima invece può essere aumentata fino al 200% del tributo non versato in caso di omissione nella presentazione della dichiarazione e al 100% in caso di infedeltà.

La scelta della sanzione da applicare non può essere discrezionale da parte del funzionario responsabile del tributo, ma deve essere fatta tenendo conto di diversi fattori che attengono al comportamento del contribuente sanzionato, come ad esempio la presenza di violazioni ripetute negli anni, la condotta assunta per limitare le conseguenze della violazione, la collaborazione tenuta con l'ufficio, ed altri aspetti legati "all'atteggiamento tributario" del soggetto. L'applicazione di una sanzione diversa da quella minima prevista dalla legge deve sempre essere adeguatamente motivata nell'atto con il quale la stessa viene irrogata.

La sanzione per omessa o infedele dichiarazione irrogata, è riducibile ad un terzo se entro i termini previsti per la presentazione del ricorso interviene acquiescenza del contribuente, ovvero rinuncia da parte del contribuente del diritto alla presentazione del ricorso, pagando tributo, sanzione ridotta e interessi (comma 699). Anche di questa possibilità è necessario darne espressione nell'atto di accertamento.

Altre sanzioni applicabili sono quelle previste per la mancata, incompleta o infedele risposta al questionario.

Il comma 693 prevede infatti che "Ai fini della verifica del corretto assolvimento degli obblighi tributari, il funzionario responsabile può 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"

In caso di mancata risposta, nel termine di 60 giorni dall'invio della richiesta è prevista la sanzione da euro 100 ad euro 500. In caso di risposta oltre il termine di sessanta giorni dalla notifica, il comune può applicare la sanzione da 50 a 200 euro. In tal caso la sanzione sarà irrogata con un atto singolo notificato a parte rispetto l'eventuale atto con il quale si recupererà, nel caso, il tributo. Resta salva la facoltà del comune di deliberare con proprio regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale.

In premessa si è detto che il procedimento di irrogazione della sanzione è disciplinato del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, art 16 che attiene principalmente all'atto con il quale si irroga la sola sanzione, come ad esempio il caso di irrogazione della sanzione per la mancata risposta al questionario Tari. Si tratta di un atto autonomo e separato dal tributo che ha una sua autonomia. Peraltro, l'art. 16 risulta oggi profondamente modificato dal d.lgs. 87/2024, che ha introdotto anche la possibilità per il contribuente di auto-concedersi una rateazione, nei limiti imposti dalla norma stessa.

L'art. 17 si riferisce invece al processo di irrogazione della sanzione congiuntamente all'atto con il quale si recupera contestualmente l'imposta.

In ogni caso i provvedimenti di irrogazione delle sanzioni devono essere motivati.

6.6 Ravvedimento operoso

La modifica al sistema sanzionatorio relativa agli omessi parziali versamenti, ha inevitabilmente comportato riflessi anche sulla disciplina del Ravvedimento Operoso previsto dall'art. 13 del D.Lgs 472/97.

Il ravvedimento non è altro che un istituto che consente al contribuente di regolarizzare una posizione debitoria derivante da un versamento omesso o parziale, prima di vedersi notificare l'atto di accertamento, beneficiando di sanzioni predeterminate e calibrate in funzione del momento in cui viene regolarizzata la violazione. La regolarizzazione potrà avvenire in momenti temporali diversi, purché nel rispetto dei limiti fissati dalla norma che costituiscono la base per il calcolo della sanzione dovuta. Ne consegue che saranno applicate sanzioni in percentuale crescente a seconda dell'allungamento dei tempi in cui il contribuente procederà alla regolarizzazione del dovuto.

Poiché la modifica normativa introdotta con il D.Lgs 87/2024 ha modificato le sanzioni per omesso/parziale versamento, agevolando il contribuente, anche le sanzioni per il ravvedimento destinate a sanare lo stesso tipo di violazione, ma su iniziativa del contribuente, non potranno che godere dello stesso regime agevolativo.

Inoltre la legge di riforma delle sanzioni ha introdotto alcune modifiche ai commi precedentemente vigenti e ha anche inserito nuovi situazioni commi che prevedono nuove situazioni di "regolarizzazione agevolata".

L'art 13, disciplina l'applicazione delle sanzioni in funzione del momento in cui viene effettuato il versamento applicando una sanzione tanto più bassa quanto più è tempestiva la regolarizzazione. Poiché le percentuali di riduzione sono collegate alle sanzioni minime fissate dalle norme di riferimento per gli omessi parziali versamenti, ovvero 30% per le violazioni commesse fino al 31/08/2024 e 25% per quelle commesse dal 1° settembre 2024, non si può che dedurre che anche in questo caso si dovranno scindere i due periodi:

- ravvedimento per le violazioni commesse fino al 31/08/2024 per il quale valgono le vecchie disposizioni;
- ravvedimento per le violazioni commesse dal 01/09/2024 per le quali valgono le nuove disposizioni.

In ogni caso l'ente può sempre iniziare la propria attività di recupero prima dello scadere dei termini per il ravvedimento, non essendo disciplinato alcun limite all'inizio dell'attività di recupero se non il termine prescrizione.

termini ravvedimento	articolo di riferimento	abbattimento sanzione	dal 01/09/2024 sanzione del 25%	fino al 31/08/2024 sanzione del 30%
Entro 30 gg dalla violazione	art. 13 c. 1 lettera a)	1/10	1,25%	1,50%
Entro 90 gg dall'omissione o errore o dal termine di presentazione della dichiarazione	art. 13 c. 1 lettera a-bis) oggetto di modifica 2024	1/9	1,39%	1,66%
Entro l'anno dall'omissione o errore o entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione	art. 13 c. 1 lettera b)	1/8	3,13%	3,75%
Oltre l'anno dall'omissione o errore oppure oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione	art. 13 c. 1 lettera b-bis)	1/7	3,57%	4,29%
Dopo la comunicazione dello schema di atto non preceduto da PVC e senza istanza di accertamento con adesione	art. 13 c. 1 lettera b-quarter)- oggetto di modifica 2024	1/5	5,00%	6,00%
Dopo lo schema di atto preceduto da PVC e senza istanza rimborso	art. 13 c. 1 lettera b-quinquies) novità 2024	1/4	6,25%	7,25%

In tema di ravvedimento la nuova normativa sembra introdurre la possibilità di ravvedersi anche dopo l'invio dello schema di atto previsto dall'invito al contraddittorio consentendo la regolarizzazione delle violazioni per le quali si attiva il contraddittorio.

Si tratta di una deroga alla normale procedura che non consentirebbe al contribuente di ravvedersi quando sono state avviate attività di verifica, controlli sulla sua posizione tributaria dei quali abbia avuto comunicazione formale da parte dell'ente.

Di fatto però il comma 1 dell'art. 13 recita che " la sanzione è ridotta sempreché la violazione non sia stata constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidamente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza". L'invio dello schema di atto previsto dall'art. 6-bis art. 3 della L 212/2000 di fatto è comunicazione formale attraverso il quale il contribuente viene messo a conoscenza dell'inizio dell'attività di accertamento.

Mentre la nuova disposizione risulta applicabile all'Agenzia delle entrate, in forma di quanto previsto dall'art. 13, comma 1-ter, la stessa non appare applicabile al Comune, stante la limitazione imposta dal comma 1, del medesimo art. 13, Va detto che nei decreti di attuazione della delega fiscale, ancora in bozza, è prevista l'applicazione del comma 1-ter anche ai Comuni.



Anche in questo caso bisognerà rivolgersi alle proprie software house per l'adeguamento tempestivo dei gestionali in uso, in quanto la separazione dei calcoli per errori commessi prima e dopo il primo settembre 2024 non agevola le operazioni di calcolo.

Capitolo 7

L'attività di accertamento aspetti pratici



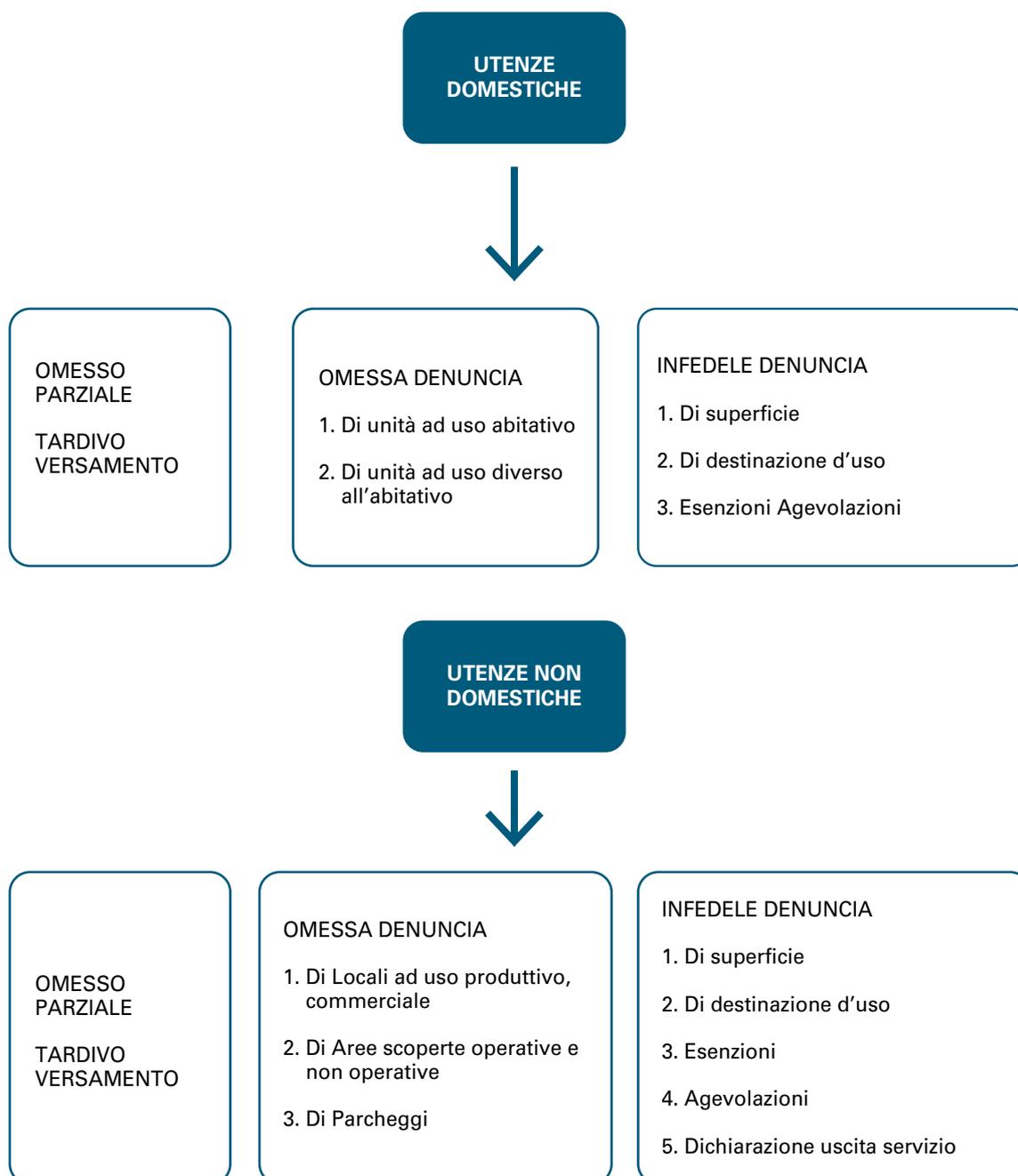


7.1 Atti di accertamento. Iter procedurali

In questo paragrafo proveremo a sintetizzare le varie tipologie di accertamento effettuabili e definiremo degli iter procedurali che ci consentano di individuare le principali violazioni, con particolare attenzione ai controlli da eseguire per consentirci l'emissione di atti certi, legittimi e possibilmente che non richiedano successivi annullamenti o rettifiche in autotutela o su iniziativa del contribuente destinatario.

Nello svolgimento dell'attività accertativa, per quanto anche già espresso nei paragrafi precedenti, è necessario ribadire che si tratta di un'attività obbligatoria, in quanto l'ente non può decidere se farla o non farla, ma la legge lo impone per tutelare gli interessi della Pubblica Amministrazione. L'attività inoltre non può essere svolta secondo modalità e forme diverse da quelle imposte dalla legge che vincola sia la tipologia di atti di accertamento emettibili, sia il contenuto degli stessi. Il procedimento inoltre può essere avviato senza alcun intervento del destinatario finale, ma su semplice iniziativa dell'ente accertatore. Le modalità di indagine attraverso le quali l'ente può arrivare alla verifica finale sono invece molteplici e spesso l'efficacia della verifica dipende proprio dalla capacità di indagine dell'ufficio addetto.

Proviamo a sintetizzare, negli schemi seguenti, le principali tipologie di violazione riscontrabili ed accertabili e ad identificare alcuni iter per massimizzare ed efficientare l'attività accertativa:



7.2 Omessi parziali versamenti

Aspetti comuni all'attività di accertamento, sia per utenze domestiche che non domestiche, riguardano l'attività di verifica degli omessi, parziali e tardivi versamenti la quale richiede, indipendentemente dal tipo di utenza considerata, lo stesso iter accertativo. In questo caso la verifica deve essere effettuata con riferimento ai versamenti, facendo il semplice confronto tra il dovuto,

calcolato sulla base di quanto dichiarato dal contribuente ed aggiornato con le variazioni intervenute in corso d'anno, e gli importi effettivamente versati.

In questa fase, che può essere gestita dall'ufficio accertatore anche in modo massivo, è necessario prestare attenzione a diversi aspetti procedurali.

Prima di tutto si dovrà verificare di aver acquisito tutte le forniture dei pagamenti provenienti da varie fonti F24 – Bonifici – PagoPa – Rid, al fine di assicurarsi la corretta contabilizzazione di tutti i pagamenti avvenuti.

Ad esempio un mancato scarico e acquisizione nel gestionale di un flusso F24 contenente diversi pagamenti, potrebbe comportare l'emissione di avvisi per omesso/parziale versamento potenzialmente annullabili per errore commesso dall'ufficio.

Occorre verificare inoltre eventuali versamenti che possono essere stati acquisiti e "scartati" dal gestionale e pertanto non riconciliati automaticamente, per varie casistiche, quali ad esempio versamenti effettuati con codici fiscali errati o non coincidenti con l'intestatario del modello di pagamento inviato, versamenti con codice tributo errato o anche con indicazione di un anno diverso da quello di imposta. Tali tipologie di errori devono essere riconciliati prima di emettere atti di accertamento.

Per individuare invece i versamenti tardivi, il controllo dovrà essere effettuato confrontando la data di scadenza deliberata dall'ente, con quella del versamento effettuato. Anche questo controllo potrà essere gestito massivamente attraverso estrazioni effettuate dal gestionale oppure anche attraverso elaborazioni con fogli Excel.

Dalle procedure propedeutiche all'indagine delle varie posizioni debitorie, emerge quanto sia importante, per quanto detto anche nei paragrafi precedenti, dotarsi di un gestionale molto performante che renda celeri le fasi di estrazione dei dati, che permetta filtri di selezione, e che fornisca chiari modelli di output dai quali poi iniziare l'attività accertativa.

Individuate le posizioni "potenzialmente accertabili" sarebbe opportuno, per limitare problematiche nella notifica degli atti, procedere ad un aggiornamento globale delle anagrafiche attraverso apposita funzione massiva. Il portale "punto fisco" consente di reperire gli indirizzi dei contribuenti non residenti e le sedi delle imprese attraverso l'elenco dei codici fiscali interessati alla verifica. L'aggiornamento può avvenire anche direttamente dall'anagrafe comunale se integrata al gestionale in uso all'ufficio accertatore.

Inoltre, in considerazione delle recenti modifiche normative in materia di elezione del domicilio digitale, è obbligatorio procedere alla ricerca dell'indirizzo Pec certificato attraverso il portale INAD, valido per le persone fisiche, e INIPEC per professionisti e imprese. In presenza di domicilio digitale eletto, si dovrà procedere alla notifica dell'atto attraverso la Pec, e solo dopo un eventuale esito negativo, procedere con altre forme di notifica.

Individuate le posizioni da accertare si potrà procedere in due modi:

1. notifica di un sollecito, senza sanzione e senza interessi, che dovrà essere notificato al contribuente con il quale si sollecita la regolarizzazione del versamento ordinario, e solo a seguito del

mancato versamento di quest'ultimo, si procederà alla notifica dell'atto di accertamento esecutivo comprensivo di sanzioni, interessi, l'indicazione degli oneri accessori e spese di notifica;

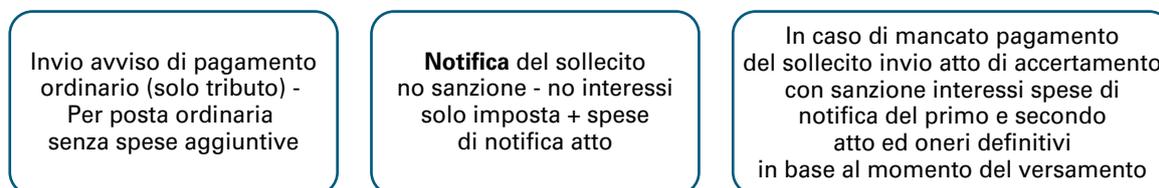
in alternativa:

- notifica di un atto ibrido (in gergo "30/60") che inglobi contestualmente il sollecito del versamento, con il quale si concede al contribuente la possibilità di pagare il dovuto nei 30 giorni successivi alla notifica, senza sanzioni e senza interessi, ma comprensivo delle spese di notifica e contestualmente l'atto di accertamento esecutivo. Se il pagamento non viene eseguito nei termini previsti per il sollecito, i pagamenti successivi alle scadenze prefissate (90/60/120 giorni dalla notifica), dovranno essere comprensivi di sanzioni interessi oneri e spese di notifica. Le scadenze dei versamenti e gli oneri applicabili saranno quelli disciplinati dalla normativa specifica per gli atti di accertamento esecutivi L. 160/2019.

Nel caso in cui però l'ente abbia optato per la riscossione della Tari in autoliquidazione, la procedura accertativa dovrà sempre essere anticipata dall'invio di un invito al pagamento e solo dopo aver accertato il mancato pagamento si potrà procedere con le procedure sopra indicate.

Schematizzando :

CASO 1



CASO 2



La procedura da utilizzare per il recupero delle posizioni dichiarate, bollettate/fatturate, ma non pagate, è bene che sia stabilita all'interno del regolamento Tari/Tarip in modo da legittimare l'iter adottato dall'Ente.

In alcuni casi, ad esempio, possono essere previste forme di sollecito "bonario" anche tramite messaggi telefonici o posta elettronica o qualsiasi altro strumento volto a promuovere l'adempimento spontaneo da parte del contribuente.

Esaurito anche quest'ultimo tentativo di riscossione si procederà alla notifica di apposito sollecito di pagamento avente valore di messa in mora, in cui indica il termine ultimo entro cui provvedere all'adempimento e le modalità di comunicazione del pagamento, mediante raccomandata A/R o posta elettronica certificata. Trascorso il termine indicato nel sollecito scritto, il Gestore procede al recupero del credito nei modi di legge.

Si precisa che sulla base delle nuove disposizioni per il contraddittorio preventivo, l'emissione di atti di accertamento per omesso parziale o tardivo versamento sono considerati atti "automatizzati e di pronta liquidazione" e pertanto saranno esclusi dall'invito al contraddittorio preventivo. E' bene specificare all'interno dell'atto la motivazione del mancato coinvolgimento del contribuente, inserendo nella motivazione o comunque nell'atto, una frase simile alla seguente: "Il presente atto non è soggetto al diritto al contraddittorio, in quanto atto automatizzato o di pronta liquidazione, ai sensi dell'art. 6-bis, comma 2, legge 212/2000."

7.3 Omessa denuncia

La ricerca delle posizioni omesse è sicuramente più complessa della verifica degli omessi parziali e tardivi versamenti, poiché richiede indagini più complesse che fanno uso di numerose banche dati che devono essere tra loro intersecate. Spesso inoltre, l'individuazione di posizioni omesse avviene attraverso indagini collaterali, come potrebbe essere, ad esempio, la sistemazione di un pagamento Imu o la concessione di un'aliquota agevolata per un contratto di affitto, che possono portare l'operatore ad "accendere il riflettore" anche sulla posizione Tari, individuando situazioni di omissione o di infedeltà. In caso di gestione interna di più tributi è quindi opportuno chiedersi quali correlazioni possono esistere tra le diverse posizioni tributarie e se sono tra loro coerenti.

Un esempio tipico è quello del contribuente che dichiara un immobile come pertinenza ai fini IMU, ma omette di dichiararlo ai fini TARI. Se un immobile è dichiarato pertinenza ai fini Imu dovrà essere necessariamente ricompreso a tassazione anche ai fini Tari.

Oppure ancora il contribuente che dichiara la cessazione dell'occupazione di un immobile sul quale pagava regolarmente la Tari e alla dichiarazione di cessazione non segue nel tempo nessuna nuova attivazione, tale situazione dovrà essere monitorata ad esempio con la consultazione dei contratti di affitto oppure con le volture delle utenze. L'immobile è a disposizione? Ha mantenuto le utenze? E' stato concesso in locazione? . . .

E' bene quindi mantenere sempre una visione di insieme della "sfera tributaria" del contribuente, estendendo le verifiche a tutti i tributi locali e verificando eventuali disallineamenti dichiarativi evidenziabili solo con controlli incrociati.

In ogni caso sarebbe utile dotarsi di una qualche regola che consenta di lavorare anche in modo metodico nella fase istruttoria e propedeutica all'emissione di atti di accertamento.

Vediamo di individuare qualche metodologia di indagine.

Per individuare situazioni di omissione di immobili a diverso uso potrebbe essere utile incrociare informazioni quali:

- dichiarazioni presentate (possibilmente complete di identificativi catastali degli immobili dichiarati);
- dati catastali estraibili da Sister;
- planimetrie;
- anagrafica generale della popolazione residente, con riferimento all'intero nucleo familiare

Le strade percorribili sono molteplici e di fatto non esiste un metodo migliore di un altro. La scelta molto spesso è determinata da molteplici fattori, quali ad esempio gli accertamenti già effettuati, da che livello di informazione si parte, dalle banche dati a disposizione, dai gestionali in uso, dal grado di informatizzazione del personale accertatore, dalla sua esperienza pregressa ecc..

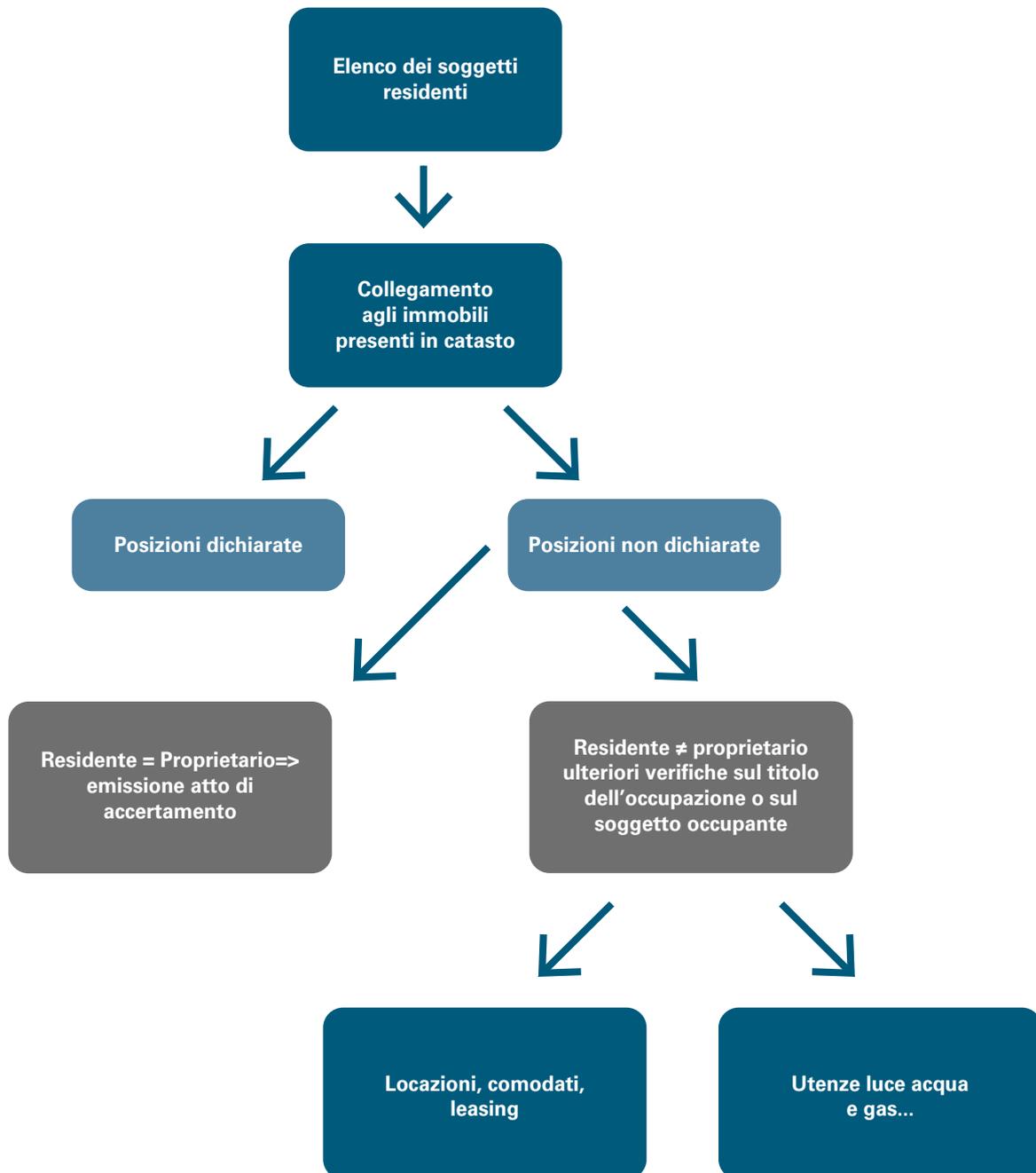
Si potrebbe ad esempio partire dall'anagrafe dei residenti (considerando l'intero nucleo), incrociare il dato con le dichiarazioni presentate, associare gli immobili dichiarati ai dati catastali (il soggetto residente X ha presentato la dichiarazione per l'immobile Y il quale ha i seguenti dati catastali Fg -Map-Sub). A questo punto le posizioni che risultano correttamente agganciate (residente-dato catastale-superficie-dichiarazione tari) non saranno oggetto di ulteriori indagini, relativamente a potenziali omissioni, ma potranno essere indagate per verificare la fedeltà di quanto dichiarato (superfici, numero degli occupanti, destinazioni d'uso) quindi con riferimento al numero di occupanti, se si tratta di utenze domestiche, oppure a differenze di superficie per utenze domestiche e non domestiche, oppure anche con riferimento ad altri immobili diversi dall'abitazione principale.

Per le posizioni che non hanno una corrispondente dichiarazione si attiverà il processo di indagine. Si dovrà accertare se l'immobile è occupato a che titolo si verifica l'occupazione: proprietà, locazione, comodato o altro titolo? Le utenze sono attive? A quale componente del nucleo familiare sono intestate? Ecc..

Incrociando il dato anagrafico (attraverso il codice fiscale dei componenti del nucleo familiare) alle risultanze catastali (Sister) si potrà capire il rapporto che lega il soggetto passivo all'oggetto di imposizione (proprietà, usufrutto, diritto di abitazione). Qualora l'esito dal confronto col catasto sia negativo, si potrà passare alla consultazione dei contratti di affitto, all'elenco delle comunicazioni delle concessioni di immobili in uso gratuito (se presente), e/o anche alla consultazione delle utenze per capire, attraverso i consumi, chi occupa ed eventuali periodi di occupazione.

Per le omesse denunce può tornare utile anche un'indagine sul territorio specialmente per la zona produttiva/industriale con "google maps". Individuati gli stabilimenti è possibile assoggettarli al controllo, per verificare se sono stati dichiarati, recuperando i dati catastali, planimetrie utenze etc...

Schematicamente :



Certamente questo non è l'unico metodo di indagine. Si potrebbe in alternativa ai residenti, partire dall'elenco degli immobili presenti catastalmente su una zona censuaria del territorio, (ad esempio una via o una piazza), incrociare via, numero civico e interno, all'anagrafe della popolazione e le dichiarazioni presenti nel gestionale. Si procederà escludendo tutte le dichiarazioni per le quali l'ag-

gancio è diretto e perfetto, e si concentrerà invece l'attenzione sugli immobili non dichiarati verificandone: le occupazioni attraverso contratti di locazione, comunicazione di immobili a disposizione se presenti, contratti di leasing, utenze ed ogni altra banca dati utilizzabile. E' possibile anche procedere attraverso l'invio di questionari informativi o sopralluoghi. Ovviamente maggiore è il numero delle banche dati da consultare, maggiore sarà la complessità dell'intero processo.

Talvolta le prime fasi di "incrocio dati" possono essere gestite anche massivamente attraverso elaborazioni ed estrazioni dai gestionali, ma poi le posizioni oggetto di verifica dovranno richiedere delle considerazioni più puntuali. Infatti non è sufficiente "incrociare" meccanicamente dati, ma le informazioni reperite richiedono sempre una fase di interpretazione e oltre che l'occhio attento del soggetto accertatore, che dovrà far uso della propria esperienza e conoscenza nell'utilizzare ogni tipo di informazione reperita. Il funzionario sarà anche tenuto a valutare se la situazione indagata richiede, prima dell'emissione definitiva dell'atto, l'invio dello schema di atto per attivare il contraddittorio preventivo.

Il procedimento terminerà quindi, valutato anche il ricorso al contraddittorio, con l'eventuale emissione di un atto di accertamento per omessa o infedele dichiarazione.

7.4 Invio del questionario

Talvolta nell'attività propedeutica all'emissione di un atto di accertamento, quando ancora si stanno espletando le fasi di indagine, potrebbe essere utile esercitare la facoltà prevista dall'art 1 comma 698 della L. 147/2013 che prevede la possibilità di chiedere al contribuente di rispondere ad un questionario informativo, utile all'ufficio per meglio interpretare dati già a propria disposizione o anche per acquisirne di nuovi.

Anche per la redazione del questionario, la norma non prevede particolari forme o contenuti, potrà quindi essere strutturato a seconda delle esigenze conoscitive, e non è neppure prevista alcuna modalità specifica di invio (raccomandata? Pec?.posta ordinaria?.)

Collegata alla mancata o infedele risposta al questionario, la Legge riconduce l'irrogazione di una sanzione amministrativa che andrà da un minimo di 100 euro ad un massimo di 500. In caso di risposta oltre il termine di sessanta giorni dalla notifica, il comune può applicare la sanzione da 50 a 200 euro.

Considerato che le sanzioni connesse al questionario siano applicabili solo nel caso di notifica, quindi anche tramite raccomandata A/R, del questionario, ma non in caso di semplice comunicazione inviata con posta ordinaria, **si consiglia l'invio con strumento in grado di attestarne l'avvenuta notifica quindi è opportuno procedere con Pec o Raccomandata con ricevuta di ritorno.**

In questo caso l'irrogazione della sanzione dovrà avvenire con un atto specifico che sarà impugnabile autonomamente, pertanto anche le sanzioni relative al questionario sono riducibili ad un terzo in caso di acquiescenza.

Il questionario è uno strumento poco considerato dagli enti, ma spesso diventa strumento utile per chiarire dubbi che possono sorgere in fase di controllo.

All'invio del questionario può seguire anche una verifica in loco da parte del soggetto accertatore.

Si riporta un esempio di richiesta:

	Spettle ditta dsfdxxff
Raccomandata A/R	
Oggetto: Questionario TARI ai sensi dell'art. 1, comma 693 della legge n. 147/2013	
Il Comune sta effettuando un controllo sulla sua posizione, con particolare riferimento alla destinazione dei locali utilizzati nel Comune di _____ in Via _____.	
A tal fine le chiediamo di compilare e inviarci l'allegata denuncia, oltre ad una planimetria con il layout, evidenziando anche la presenza di aree scoperte operative, come i magazzini a cielo aperto, e di inviare la documentazione tramite posta certificata all'indirizzo ufficio-tributi@pec.it.	
Si avverte che in caso di mancata, incompleta o infedele risposta alla presente comunicazione entro il termine di sessanta giorni dal ricevimento, verrà applicata una sanzione da euro 100 a euro 500, così come disposto dall'articolo 1, comma 698 della legge n. 147/2013.	
Si allega la denuncia iniziale e di variazione	
Il Funzionario Responsabile Tari	

L'invio del questionario è uno strumento spesso non considerato che però aiuta notevolmente l'attività accertativa in quanto attraverso la presentazione della planimetria e il layout sarà possibile confrontare non solo i locali ed aree esistenti, con quelli dichiarati, ma anche individuare eventuali zone non ricomprese nella dichiarazione.

Resta valida anche la facoltà per l'ente di organizzare un sopralluogo per ulteriori verifiche e confronti.

Ovviamente l'invio del questionario si presta particolarmente per le verifiche sulle utenze non domestiche.

7.5 Conclusione

Per concludere le considerazioni generali sull'attività di accertamento, è possibile affermare, sulla base di quanto indicato nei paragrafi precedenti, che difficilmente è definibile una metodologia di accertamento fortemente standardizzata e che possa essere sempre valida per tutte le tipologie di evasione. Sicuramente l'attività di verifica degli omessi parziali versamenti effettuata sulla base dei ruoli emessi può essere più facilmente standardizzata ed automatizzata rispetto all'attività di accertamento per omessa dichiarazione. Ma anche in questo caso si possono presentare delle differenze che richiedono riflessioni di altro tipo: ad esempio basti pensare alle norme sul contraddittorio preventivo che ci pongono di fronte alla necessità di comprendere se nelle varie situazioni deve o non deve essere applicato, questa si presenta già come una complicazione che deve essere affrontata.

Oggi l'attività di accertamento è attività molto complessa, sia per le norme che la disciplinano che spesso vanno interpretate e troppo spesso lasciano "aree d'ombra" ma anche per la mole di informazioni che l'ufficio si trova a dover gestire.

Le informazioni fruibili sono molteplici e sono più o meno reperibili da parte di tutti gli enti accertatori.

Sicuramente ogni ente deve fissare le basi per disciplinare e legittimare la propria attività, in modo da limitare il più possibile le contestazioni, i profili di rischio e di incertezza attraverso l'adozione di regolamenti, predisponendo atti conformi alle disposizioni normative, stipulando convenzioni per usufruire delle banche dati, legittimando i poteri di firma, di verifica ecc., ma molto spesso è anche altrettanto necessario interpretare e contestualizzare le informazioni disponibili e utilizzabili nell'ambito della singola posizione accertata.

Le informazioni da considerare e verificare sono molteplici e come precedentemente detto richiedono una capacità interpretativa e valutativa che solo il soggetto accertatore può processare. Inoltre le incertezze interpretative delle norme di riferimento spesso non consentono di standardizzare il processo accertativo.

Precisato quindi che l'attività di accertamento richiede il coinvolgimento e la valutazione di numerosi fattori che attengono ad aspetti gestionali diversi quali le norme in corso di validità, l'organizzazione dell'ente, il personale impiegato, la dotazione informatica, non si può che concludere affermando che il miglior esito nello svolgimento dell'attività di indagine e di accertamento lo si otterrà solo tendendo alla miglior combinazione, integrazione ed allineamento di tutti i fattori coinvolti nel processo. Obiettivo imprescindibile per tutti gli enti che intendono massimizzare le proprie performance.

iFEL Fondazione ANCI
Istituto per la Finanza
e l'Economia Locale

Piazza San Lorenzo in Lucina 26
00186 Roma (RM)
Tel. 06.688161
e-mail: info@fondazioneifel.it
www.fondazioneifel.it



ISBN: 978-88-6650-053-7