

PROGRAMMA OPERATIVO “GOVERNANCE E AZIONI DI SISTEMA” FSE 2007 - 2013

OBIETTIVO 1 – CONVERGENZA ASSE E “CAPACITÀ ISTITUZIONALE”

Obiettivo specifico 5.2 “Migliorare la cooperazione interistituzionale e le capacità negoziali con specifico riferimento al settore del Partenariato Pubblico Privato (PPP)”

Progetto

“Sviluppo della capacità di monitorare l’andamento dei costi di servizi e funzioni pubbliche nella prospettiva del federalismo fiscale”



*Definizione delle linee guida per la predisposizione delle delibere e dei regolamenti
concernenti le entrate tributarie locali e strumenti prototipali*

**LINEE GUIDA PER LA REDAZIONE DEL PIANO FINANZIARIO
E PER L’ELABORAZIONE DELLE TARIFFE**

Gruppo di lavoro: Prof. Gennaro Terracciano, Avv. Maurizio Lovisetti,

Dott. Alessandro Maggio, Dott.ssa Mariacristina Angelucci

Referenti Direzione federalismo fiscale: Dott. Paolo Puglisi,

Dott.ssa Claudia Rotunno, Dott.ssa Virginia Giorgini, Dott.ssa Lucia Solitro

LINEE GUIDA

PER LA REDAZIONE DEL PIANO FINANZIARIO

E PER L'ELABORAZIONE DELLE TARIFFE

Indice

Parte prima - Profili generali

1. L'evoluzione normativa.
2. La compatibilità con il d.P.R. 158/1999
3. Linee guida del metodo tariffario

Parte seconda - Il Prospetto Economico-Finanziario

4. Il contenuto del piano finanziario
5. L'individuazione dei costi del servizio
6. I costi operativi di gestione (CG).
7. I costi comuni
8. I costi comuni: i crediti inesigibili
9. I costi d'uso del capitale
10. Riduzioni e agevolazioni
11. Costi fissi e variabili
12. L'approvazione del piano finanziario e gli adempimenti formali

Parte terza - Le tariffe

13. Ripartizione dei costi tra le utenze domestiche e non domestiche
14. Criteri generali per la ripartizione dei costi
15. La determinazione dei coefficienti K
16. La quota fissa delle utenze domestiche
17. La quota variabile delle utenze domestiche
18. La quota fissa delle utenze non domestiche
19. La quota variabile delle utenze non domestiche
20. Approvazione delle tariffe e adempimenti formali
21. La tariffa corrispettivo (cenni)

Allegati

- All. A: Driver di ribaltamento per le funzioni operative condivise
All. B: Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa e variabile della tariffa alle utenze domestiche
All. C: Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa e variabile della tariffa alle utenze non domestiche
All. D: Schema di delibera tariffaria

Parte prima

PROFILI GENERALI

1. L'evoluzione normativa.

L'art. 14, d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, l. 22 dicembre 2011, n. 214, e successivamente modificato dall'art. 1, comma 387, della Legge di stabilità per il 2013, n. 228/2012, ha istituito il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES), destinato a trovare applicazione dal 1° gennaio 2013 (comma 1) e a prendere il posto di “tutti i vigenti prelievi relativi alla gestione dei rifiuti urbani, sia di natura patrimoniale sia di natura tributaria, compresa l'addizionale per l'integrazione dei bilanci degli enti comunali di assistenza” (comma 46). I commi 8 e 9 del citato articolo 14 prevedono che il nuovo tributo sia corrisposto in base a tariffa riferita all'anno solare e commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte, sulla base dei criteri determinati dal D.P.R. 27 aprile 1999 n. 158, recante le “norme per la elaborazione del metodo normalizzato per definire la tariffa del servizio di gestione del ciclo dei rifiuti urbani”.

Come è noto, il D.P.R. 158/1999 venne emanato in attuazione del quinto comma dell'art. 49, d.lgs. 22/1997 (c.d. decreto “Ronchi”), recante la disciplina della tariffa per la gestione dei rifiuti urbani (la c.d. TIA1), norma in forza della quale “Il Ministro dell'ambiente di concerto con il Ministro dell'Industria del Commercio e dell'Artigianato, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano elabora un metodo normalizzato per definire le componenti dei costi e determinare la tariffa di riferimento, prevedendo disposizioni transitorie per garantire la graduale applicazione del metodo normalizzato e della tariffa ed il graduale raggiungimento dell'integrale copertura dei costi del servizio di gestione dei rifiuti urbani da parte dei comuni” (¹).

Il D.P.R. 158/1999, invero, avrebbe già dovuto essere soppiantato da un nuovo atto regolamentare, giacché il sesto comma dell'art. 238, d.lgs. 152/2006 (T.U. dell'ambiente), recante la disciplina della c.d. TIA2, già prevedeva che “Il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, di concerto con il Ministro delle attività produttive, sentiti la Conferenza Stato regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, le rappresentanze qualificate degli interessi economici e sociali presenti nel Consiglio economico e sociale per le politiche ambientali (CESPA) e i soggetti interessati, disciplina, con apposito regolamento da emanarsi entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della parte quarta del presente decreto e nel rispetto delle disposizioni di cui al presente articolo, i criteri generali sulla base dei quali

¹ Comma così modificato dall'art. 1, comma 27, L. 9 dicembre 1998, n. 426

vengono definite le componenti dei costi e viene determinata la tariffa, anche con riferimento alle agevolazioni di cui al comma 7, garantendo comunque l'assenza di oneri per le autorità interessate". Aggiungeva, peraltro, il comma 11 del predetto art. 238 che "Sino alla emanazione del regolamento di cui al comma 6 e fino al compimento degli adempimenti per l'applicazione della tariffa continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti", costituite in particolare dal già citato D.P.R. 158/1999, che pertanto è destinato a "transitare" dalla TIA alla TARES.

Anche nell'originaria versione del comma 9 dell'art. 14, d.l. 201/2011, il D.P.R. 158/1999 era previsto come riferimento provvisorio, in attesa dell'elaborazione di un nuovo regolamento governativo che avrebbe dovuto vedere la luce entro il 31 ottobre 2011. Con la l. 228/2012 il comma 9 è stato però riscritto, sancendo lo stabile riferimento alla metodologia contenuta nel citato D.P.R. 158/1999.

2. La compatibilità con il D.P.R. 158/1999

Il richiamo del D.P.R. 158/1999 all'interno della disciplina della TARES presuppone che il nuovo tributo risulti *compatibile*, almeno in linea di massima, con la metodologia contenuta in tale decreto. Questo presupposto appare, peraltro, assicurato dal fatto che le disposizioni contenute nell'art. 14, d.l. 201/2011, si pongono in netta sintonia, per quanto riguarda gli aspetti tariffari, con le linee portanti della TIA1 (e della TIA2).

Si può, infatti, rimarcare come nella TARES:

- a) la tariffa sia commisurata - almeno nella versione "tributaria" ⁽²⁾ - alle quantità e qualità *medie ordinarie* di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte (art. 14, comma 9, d.l. 201/2011), in evidente conformità al criterio "presuntivo" previsto dal D.P.R. 158/1999 per gli enti locali che non abbiano organizzato sistemi di misurazione delle quantità di rifiuti conferiti dalle singole utenze, domestiche o non domestiche (art. 5, comma 2, e art. 6, comma 2 D.P.R. 158/1999);
- b) la tariffa sia composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio di gestione dei rifiuti, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti, e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio, compresi i costi di smaltimento (art. 14, comma 11, d.l. 201/2011),

² Prevede infatti il comma 29 dell'art. 14 d.l. 201/2011 che "I comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono, con regolamento, prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva, in luogo del tributo".

norma che riproduce alla lettera il comma 4 dell'art. 49, d.lgs. 22/1997 (TIA1) e il comma 4 dell'art. 238, d.lgs. 152/2006 (TIA2);

- c) siano assicurate riduzioni per la raccolta differenziata riferibile alle utenze domestiche (art. 11, comma 17, d.lgs. 201/2011), previsione già contenuta agli artt. 4, comma 1, e 7, comma 1, D.P.R. 158/1999;
- d) sia applicato un coefficiente di riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero (art. 11, comma 18, d.lgs. 201/2011), norma già contenuta all'art. 49, comma 14, d.lgs. 22/1997, e all'art. 238, comma 10, d.lgs. 152/2006;

La piena compatibilità del D.P.R. 158/1999 con le disposizioni recate dal d.l. 201/2011 fa sì che l'analisi degli aspetti tariffari del tributo possa esser svolta direttamente sulla base dello stesso D.P.R. 158, limitando i richiami delle norme della TARES a un ruolo, almeno di regola, confermativo di quanto prescritto dal vigente metodo normalizzato.

3. Linee guida dell'attuale metodo tariffario

L'art. 1, D.P.R. 158/1999, si apre proclamando "E' approvato il metodo normalizzato per la definizione delle componenti di costo da coprirsi con le entrate tariffarie e per la determinazione della tariffa di riferimento relativa alla gestione dei rifiuti urbani".

La *tariffa di riferimento* rappresenta, come poi specifica l'art. 2, D.P.R. 158/1999, "l'insieme dei criteri e delle condizioni che devono essere rispettati per la determinazione della tariffa da parte degli enti locali" (comma 1), in modo da "coprire tutti i costi afferenti al servizio di gestione dei rifiuti urbani" (comma 2).

Il metodo, pertanto, è costituito da un complesso di regole, metodologie e prescrizioni per determinare, da un lato, i costi del servizio di gestione e, dall'altro, l'intera struttura tariffaria applicabile alle varie categorie di utenza (cfr. anche art. 3, comma 1, D.P.R. cit.), in maniera tale che il gettito che ne deriva copra tutti i costi del servizio.

Specifica poi l'art. 3, comma 2, 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 ai relativi ammortamenti, e da una parte variabile, rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione. L'art. 4, comma 3, prescrive infine che "La tariffa, determinata ai sensi dell'articolo 3, è articolata nelle fasce di utenza domestica e non domestica".

Dalle norme ora richiamate si trae quindi che la metodologia tariffaria si articola nelle seguenti *fasi fondamentali*:

- a) individuazione e classificazione dei costi del servizio;
- b) suddivisione dei costi tra fissi e variabili;

- c) ripartizione dei costi fissi e variabili in quote imputabili alle utenze domestiche e alle utenze non domestiche;
- d) calcolo delle voci tariffarie, fisse e variabili, da attribuire alle singole categorie di utenza, in base alle formule e ai coefficienti indicati dal metodo.

Le fasi a) e b), che saranno affrontate nella parte seconda del presente documento, attengono al piano finanziario, o meglio al prospetto economico-finanziario (PEF) che fa parte integrante del piano. Le fasi c) e d) attengono, invece, alle delibere tariffarie e saranno illustrate nella parte terza.

Va inoltre avvertito:

- che le regole e le metodologie che governano la redazione del PEF sono *autonome* rispetto ai principi che disciplinano la redazione del bilancio di esercizio, anche se queste di norma vi si conformano; esse rilevano, pertanto, esclusivamente ai fini della rendicontazione dei costi afferenti al servizio di gestione dei rifiuti urbani e della determinazione delle tariffe, senza introdurre alcuna deroga per la formazione del bilancio di esercizio, che resta governato dalle regole che gli sono proprie;
- che la prospettiva qui seguita è diretta alla corretta determinazione dei *profili tariffari* della TARES, cosicché ci si occuperà degli aspetti economico-finanziari delle attività gestite, e non degli aspetti più squisitamente tecnico-gestionali, che pure debbono essere specificati nel piano finanziario per monitorare le modalità di svolgimento del pubblico servizio di gestione dei rifiuti e i livelli qualitativi delle attività prestate.

Parte seconda

IL PROSPETTO ECONOMICO-FINANZIARIO

4. Il contenuto del piano finanziario

Come specifica l'art. 8, D.P.R. 158/1999, il Piano finanziario, deve individuare:

- il programma degli interventi necessari, imposti dalla normativa ambientale o comunque deliberati dagli enti locali, e concernenti sia gli acquisti di beni o servizi, sia la realizzazione di impianti;
- il piano finanziario degli investimenti, che indica l'impiego di risorse finanziarie necessarie a realizzare gli interventi programmati;
- l'indicazione 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;
- le risorse finanziarie necessarie, completando il piano finanziario degli investimenti e indicando in termini di competenza i costi e gli oneri annuali e pluriennali.

Il Piano è, inoltre, corredato da una relazione che specifica:

- il modello gestionale ed organizzativo prescelto;
- i livelli di qualità dei servizi;
- la ricognizione degli impianti esistenti;
- l'indicazione degli eventuali scostamenti rispetto al piano dell'anno precedente.

Il Piano finanziario, pur palesandosi come atto caratterizzato da una complessa articolazione, si struttura quindi essenzialmente attorno a due nuclei tematici:

- a) i *profili tecnico-gestionali*, che illustrano il progetto del servizio di gestione integrata del ciclo dei rifiuti, delineando il quadro del servizio esistente (con funzione anche di rendicontazione e verifica) e l'evoluzione che si intende imprimere al servizio medesimo;
- b) i *profili economico-finanziari*, che individuano e programmano, con cadenza annuale, i flussi di spesa e i fabbisogni occorrenti a fronteggiarli, indicando anche gli aspetti patrimoniali ed economici della gestione.

Sotto quest'ultimo profilo il Piano rappresenta l'indispensabile base di riferimento per la determinazione delle tariffe e per il loro adeguamento annuo (artt. 49, comma 8, d.lgs. 22/1997; art. 8, D.P.R. 158/99), come conferma anche il comma 23, dell'art. 14, d.l. 201/2011, ai sensi del quale "Il consiglio comunale

deve approvare le tariffe del tributo entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione, *in conformità al piano finanziario* del servizio di gestione dei rifiuti urbani, redatto dal soggetto che svolge il servizio stesso ed approvato dall'autorità competente". Ed è esclusivamente questo l'aspetto - specificamente attinente al Prospetto economico-finanziario (PEF) - che, come si è già anticipato, è oggetto della presente analisi.

5. L'individuazione dei costi del servizio

L'art. 2, comma 2, D.P.R. 158/1999, sancisce il principio di *obbligatoria e integrale copertura* di tutti i costi afferenti al servizio di gestione dei rifiuti tramite la tariffa, principio ribadito dal comma 11, dell'art. 14, d.l. 201/2011, che prevede *la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio*.

L'art. 3, D.P.R. 158/1999, specifica poi che:

- il *costo complessivo* del servizio è *determinato* in base alle prescrizioni della tariffa di riferimento da *dettagliare* nel PEF (comma 1);
- le *voci di costo* sono determinate dal punto 3 dell'allegato 1 al D.P.R. 158/1999 (commi 2 e 3).

Nel PEF vanno dunque inserite *tutte e sole* le voci di costo indicate dal D.P.R. 158/1999, cosicché:

- nessun costo che non sia previsto dal metodo può rientrare nel PEF;
- nessun costo individuato come rilevante dal metodo può esserne escluso;
- le voci di costo entrano *esattamente nella misura* consentita dal medesimo D.P.R. 158/1999, e pertanto nessun costo può essere inserito nel PEF per un valore *diverso* - maggiore o minore - di quanto è previsto dal metodo.

Il punto 2, all. 1, D.P.R. 158/1999, individua i costi da inserire nel PEF, correlandoli alla loro *natura* - costi operativi di gestione, costi comuni e costi d'uso del capitale - con ulteriori articolazioni al loro interno, come meglio dettagliato nella seguente Tab. 1.

Tab.1 – Classificazione dei costi da coprire con la tariffa

Costi operativi di gestione (CG)	Costi comuni (CC)	Costi d'uso capitale (CK)
Costi di gestione RSU indifferenziati (CGIND): - costi spazzamento e lavaggio strade e piazze pubbliche (CSL) - costi di raccolta e trasporto RSU (CRT) - costi di trattamento e smaltimento RSU (CTS) - altri costi (AC) Costi di gestione raccolta differenziata (CGD): - costi di raccolta differenziata per materiale (CRD) - costi di trattamento e riciclo (CTR)	- costi amministrativi (CARC) - costi generali di gestione (CGG) - costi comuni diversi (CCD)	- ammortamenti (Amm.) - accantonamenti (Acc.) - remunerazione del capitale investito (R)

Va poi rimarcato che, come specifica il punto 1, all. 1, D.P.R. 158/1999, la determinazione delle tariffe relative all'anno n-esimo avviene computando:

- i costi operativi di gestione (CG) e i costi comuni (CC) *dell'anno precedente* (n-1), aggiornati secondo il metodo del *price-cap*, ossia, in base al tasso programmato di inflazione (IP) diminuito di un coefficiente X_n di recupero di produttività;
- i costi d'uso del capitale (CK_n) *dell'anno in corso*;

secondo la seguente formula:

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

dove:

ΣT_n = totale delle entrate tariffarie di riferimento

CG_{n-1} = costi di gestione del ciclo dei servizi attinenti i rifiuti solidi urbani dell'anno precedente

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

IP_n = inflazione programmata per l'anno di riferimento

X_n = recupero di produttività per l'anno di riferimento

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

La determinazione del coefficiente X_n è lasciata alla piena discrezionalità dell'ente locale, con l'unica condizione che deve essere maggiore di zero.

L'eventuale scostamento dei CG e dei CC per l'anno di riferimento rispetto all'aggiornamento come sopra definito, dovuto a sostanziali modifiche nella gestione e nelle modalità di esecuzione del servizio ovvero a modifiche dei prezzi di approvvigionamento di servizi e forniture da terzi, dovrà essere giustificata nella relazione di accompagnamento al Piano Finanziario.

Si rimarca da ultimo che, nel caso di attivazione della TARES "tributo", l'IVA versata dal comune ai propri fornitori non può essere portata in detrazione, in quanto relativa all'acquisto di beni o servizi

affendenti a operazioni non soggette all'imposta (art. 19, comma 2, D.P.R. 633/1972) e pertanto l'IVA è parte integrante del costo nel bene o servizio acquistato e quindi entra nel PEF.

Il contrario accade, invece, nel caso in cui il comune - che ai sensi del comma 29, dell'art. 14, d.l. 201/2011, abbia realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico - abbia optato per l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva, in luogo del tributo, da applicarsi e riscuotersi da parte del soggetto affidatario del servizio ai sensi del comma 31, dell'art. 14, d.l. 201/2011. In tal caso, infatti, il soggetto affidatario applica l'I.V.A. agli utenti del servizio e porta in detrazione l'imposta versata ai propri fornitori, che pertanto non entra come costo nel PEF.

6. I costi operativi di gestione (CG)

I costi operativi di gestione sono generati dalle attività che compongono direttamente il servizio di gestione dei rifiuti urbani che, ai sensi dell'art. 184, comma 2, d.lgs. 152/2006 (T.U. dell'ambiente), ricomprende:

- a) la raccolta, il trasporto e lo smaltimento dei rifiuti "interni" prodotti nei locali e nelle aree scoperte soggette al tributo, ossia dalle utenze domestiche e non domestiche;
- b) la raccolta, il trasporto e lo smaltimento dei rifiuti provenienti dallo spazzamento delle strade ed aree pubbliche;
- c) la gestione dei rifiuti di qualunque natura o provenienza, giacenti sulle strade ed aree pubbliche o sulle strade ed aree private comunque soggette ad uso pubblico;
- d) la raccolta, il trasporto e lo smaltimento dei rifiuti prodotti dal "verde pubblico", come giardini, parchi e aree cimiteriali;
- e) la gestione dei rifiuti provenienti da esumazioni ed estumulazioni e da altre attività cimiteriali, diversi da quelli contemplati da altre disposizioni relative ai rifiuti urbani.

Il punto 2.1, all. 1, D.P.R. 158/1999, prescrive altresì che i costi operativi di gestione devono far riferimento alle seguenti voci di bilancio indicate dal d.lgs. 127/1991 (oggi trasfuso nell'art 2425 c.c., relativo al conto economico delle società per azioni):

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

- B13 - Altri accantonamenti;
- B14 - Oneri diversi di gestione.

Come si può osservare in via preliminare, le voci richiamate sono quelle che nel bilancio delle società di capitali compongono i Costi della produzione, con l'unica eccezione della voce B10 (ammortamenti e svalutazioni), che sono però incluse nei costi d'uso del capitale (CK), che si analizzeranno più avanti.

Il riferimento alle norme del bilancio implica una serie di conseguenze. Innanzitutto impone il rispetto dei fondamentali principi di:

- chiarezza, verità e correttezza* (art. 2423 c.c.);
- inerenza*, in forza del quale il costo deve risultare oggettivamente finalizzato alla gestione del servizio di igiene urbana o delle altre attività dirette all'applicazione della tariffa all'utenza e non ad altri scopi ⁽³⁾;
- competenza* (art. 2423-bis, c.c.), in forza del quale ogni costo rileva temporalmente non già in base al principio di cassa, ossia in relazione al momento in cui viene sopportato il relativo esborso finanziario, ma in relazione al *momento di maturazione del fatto gestionale sotteso* (art. 109, comma 1, D.P.R. 917/1986); non è così rilevante, ad es., quando il corrispettivo di un bene o un servizio viene materialmente versato, ma piuttosto quando essi vengono impiegati nelle attività operative di gestione dei rifiuti ⁽⁴⁾.

Impone altresì che i costi relativi a tutte le attività qualificate dal metodo come costi operativi di gestione (CSL, CRT, CTS ecc.) debbano essere individuati e classificati in relazione alle indicate voci di bilancio, applicando le regole della tecnica di redazione del bilancio. Dall'intersezione della classificazione dei costi operativi con le richiamate voci di bilancio ne risulta la seguente griglia.

³ In relazione alla Tarsu, Circ. min. 22 giugno 1994, n. 95/E.

⁴ Il punto era già stato chiarito, in relazione alla Tarsu da TAR Puglia, Lecce Sez. I, 25 febbraio 2011, n. 966, specificando che l'art. 69, d.lgs. 507/1993, prescrive che "i costi del servizio [devono essere] discriminati in base alla loro classificazione economica", cosicché occorre redigere un vero e proprio *conto economico*, da allegare alla delibera, in cui i costi sono dati dal valore dei beni e dei servizi impiegati per la produzione del servizio e quindi in base ad un *criterio di competenza*, e non un mero conto finanziario, che si fonda invece sull'individuazione delle uscite monetarie nel momento in cui queste sono sostenute (*criterio di cassa*).

Tab.2 – Classificazione dei costi operativi

Attività	Voci di bilancio							
	B6 Consumi e merci	B7 Servizi	B8 Godim. beni di terzi	B9 Personale	B11 Variaz. rimanenze	B12 Accanton. per rischi	B13 Altri accanton.	B14 Oneri diversi
CGIND - RSU indifferenziati								
CSL - spazzamento e lavaggio strade e piazze pubbliche								
CRT - raccolta e trasporto RSU								
CTS - trattamento e smaltimento RSU								
AC - altri costi								
CGD - Raccolta differenziata								
CRD - raccolta differenziata per materiale								
CTR - trattamento e riciclo								

Rinviando per maggiori dettagli allo Schema di PEF (foglio elettronico “Piano finanziario”), si evidenziano i seguenti profili.

Costo del personale (voce B9). Si riferisce al costo del personale, incluso il lavoro interinale, adibito alla gestione operativa dei servizi di igiene urbana, da distinguere nelle varie attività di cui si compone la gestione dei rifiuti (spazzamento, raccolta, trattamento, ecc.). Ricomprende salari e stipendi, oneri sociali, trattamento di fine rapporto, trattamento di quiescenza e simili (art. 2425 c.c.). Non comprende, invece, i corrispettivi per prestazioni di lavoro autonomo in base a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa senza vincolo di subordinazione, che vanno inseriti alla voce B7 (Costi per servizi).

Come specifica il punto 2.2, all. 1, D.P.R. 158/1999, il costo del personale va computato tra i costi operativi CGIND (rifiuti indifferenziati) e CGD (raccolta differenziata) soltanto per una percentuale non superiore al 50%, mentre la parte restante va inserita nei costi comuni, e più esattamente nei Costi Generali di Gestione (CGG). L’entità di tale percentuale, nell’indicato limite del 50%, è opzione ampiamente discrezionale, che non richiede di motivare la scelta in concreto effettuata.

Nel foglio elettronico “Piano Finanziario” si devono inserire, nel foglio CG, all’interno della voce “B9 Personale”, nella colonna “costo” i costi effettivi per personale relativi alle varie tipologie di attività e nella cella evidenziata in arancio la percentuale da imputare a CG (tale valore si replica automaticamente nelle celle sottostanti); nella colonna “quota” si ottiene la parte di costo da imputare a CG.

Costi a carico di altri soggetti pubblici o privati. Tali costi non rientrano nei costi operativi di gestione, né in altra voce di costo del PEF per evitare duplicazioni. In applicazione di questo principio, il punto 2.1,

all. 1, D.P.R. 158/1999, esclude dal PEF i costi relativi alla raccolta dei rifiuti di imballaggio, in quanto coperti dal CONAI (art. 224, d.lgs. 152/2006), nonché i costi relativi alla raccolta dei rifiuti di imballaggio secondari e terziari, a carico dei produttori e utilizzatori (art. 226, d.lgs. 152/2006). Analogamente, l'art. 14, comma 14, prescrive che il costo relativo alla gestione dei rifiuti delle istituzioni scolastiche statali, disciplinato dall'art. 33-bis, d.l. 248/2007 (conv. l. 31/2008), è sottratto - per un importo pari al contributo a carico del Miur - dal costo che deve essere coperto con il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi.

Nel foglio elettronico "Piano Finanziario" il contributo CONAI è inserito nel foglio CG in deduzione dai costi di raccolta differenziata CRD; il contributo Miur è inserito in deduzione dai costi comuni diversi CCD.

Tributo speciale per lo smaltimento dei rifiuti in discarica. Il tributo regionale di cui all'articolo 3, commi da 24 a 40, della legge n. 549/1995, costituisce a tutti gli effetti elemento di costo dell'attività di smaltimento dei rifiuti (CTS) e come tale va inserito nel PEF, come parte integrante del corrispettivo di smaltimento, sotto la voce servizi (B7).

Operazioni di sgombero della neve. L'art. 183, comma 1, lett. oo), d.lgs. 152/2006, definisce "Spazzamento delle strade" le modalità di raccolta dei rifiuti mediante operazioni di pulizia delle strade, aree pubbliche e aree private ad uso pubblico, *escluse* le operazioni di sgombero della neve dalla sede stradale e sue pertinenze, effettuate al solo scopo di garantire la loro fruibilità e la sicurezza del transito, operazioni il cui costo non entrerà pertanto nel PEF.

Impiego promiscuo. Qualora una determinata risorsa (ad es. un dipendente o un automezzo) sia impiegata per svolgere anche attività diverse da quelle relative alla gestione dei rifiuti (ad es. la cura del verde pubblico, l'accertamento di tributi), il relativo costo dovrà essere imputato *pro quota* nel PEF, in proporzione all'impiego nel servizio di igiene urbana (ad es. per un dipendente in relazione alle ore di utilizzo rispetto al totale).

Entrate derivanti dalla vendita di materiale ed energia. Le entrate in questione, ritratte dal riutilizzo o dal reimpiego dei rifiuti, devono essere detratte dai costi di trattamento e riciclo (CTR) (all. 1, punto 2.1 D.P.R. 158/1999). Nella redazione del PEF esse saranno dapprima indicate con riferimento alle singole frazioni di rifiuto che le generano e poi portate in detrazione dai costi di trattamento e riciclo CTR.

Nel foglio elettronico "Piano Finanziario" tali entrate sono inserite nel foglio CG nella colonna più a destra dei costi CTR e poi da questi dedotti.

Affidamento a terzi di attività. L'affidamento a terzi di attività di gestione dei rifiuti urbani non deve alterare la qualificazione e la ripartizione dei costi secondo i principi individuati dal metodo, in particolare in ordine ai costi variabili e fissi. Laddove, quindi, i corrispettivi dovuti al terzo ricomprendano sia costi variabili sia costi fissi, si dovrà richiedere all'appaltatore di indicare distintamente in fattura il costo del personale, il costo di consumi e merci e quello relativo ai costi d'uso del capitale, come nel caso degli ammortamenti - come è espressamente prescritto nel caso di smaltimento presso impianti di terzi (punto 3, all. 1, D.P.R. 158/1999) - per poi imputarli alle voci corrispondenti.

Verde pubblico. I costi di manutenzione e gestione del verde pubblico (piantumazione, annaffio, concimazione, potatura, sfalcio, abbattimento, ecc.) non rientrano nei costi operativi di gestione dei rifiuti, né in altra voce di costo rilevante in ordine alla tariffa. Vi rientrano invece i costi di raccolta, trasporto e smaltimento dei rifiuti che ne derivano, da qualificare come rifiuti urbani vegetali provenienti da aree verdi, quali giardini, parchi e aree cimiteriali (art. 184, comma 2, lett. e), d.lgs. 152/2006).

Accantonamenti per rischi (B12). Si correlano a passività probabili e non certe correlate alla gestione dei rifiuti e possono ricomprendere a titolo esemplificativo (cfr. principio contabile n. 19): il fondo rischi per cause in corso (ad es. per danni a terzi) escluse quelle relative a imposte (che vanno imputate alla voce B14); il fondo rischi per garanzie prestate a terzi (fidejussioni, avalli, girate, ecc.); il fondo per rischi non assicurati.

Altri accantonamenti (B13). Possono riguardare (cfr. principio contabile n. 19): il fondo di sostituzione e ripristino di beni gratuitamente devolvibili (art.107, comma 2, TUIR); il fondo manutenzione e ripristino dei beni di azienda condotta in affitto o in usufrutto; il fondo recupero ambientale. Non vi rientrano gli accantonamenti per quiescenza e previdenza di cui all'art.107, comma 2, TUIR, in quanto già ricompresi nel costo del personale (voce B9).

Oneri diversi (B12). Possono ricomprendere i costi di gestione delle isole ecologiche, i relativi sistemi informativi, le azioni tese alla riduzione dei rifiuti (compostiere domestiche), le attività di educazione ambientale mirata e le campagne informative relative all'uso dei servizi.

Mutui. Nel caso in cui il comune abbia stipulato mutui per investimenti in attrezzature, impianti o immobili, le rate di mutuo non rientrano in quanto tali nei costi da inserire nel PEF, perché esse rappresentano un mero movimento di danaro, che non trova spazio in un documento redatto secondo criteri di contabilità economica. Rilevano, invece, come meglio si vedrà nel par. 9, gli interessi passivi di

mutuo, da qualificare come *costi comuni*, nonché le quote di ammortamento o i nuovi investimenti finanziati col mutuo, da qualificare come *costi d'uso del capitale*.

7. I costi comuni (CC)

L'allegato 1, punto 2.2, D.P.R. 158/1999, ricomprende nei costi comuni:

- *i costi amministrativi* relativi allo svolgimento delle attività di accertamento, riscossione e contenzioso (CARC); vi rientrano in particolare, purché inerenti a tale attività i costi del personale, i compensi per consulenze legali e simili, l'acquisto di beni e servizi da terzi;
- *i costi generali di gestione* (CGG), che ricomprendono in particolare i costi relativi al personale impiegato nella gestione dei rifiuti differenziati e indifferenziati, per la quota non imputabile ai costi operativi di gestione;
- *i costi comuni diversi* (CCD), tra cui si ricordano i costi per studi e consulenze non inseribili nei costi operativi o nei costi amministrativi CARC, il fondo rischi crediti, i crediti inesigibili, gli interessi passivi.

I costi in esame non erano in alcun modo computabili nella determinazione della TARSU, in quanto non diretti alla prestazione del servizio di gestione dei rifiuti urbani. Essi *devono* invece essere inseriti nel PEF e rilevano quindi nel computo delle tariffe, tanto nel caso di TARES con natura tributaria, quanto di tariffa-corrispettivo di cui ai commi 29 e ss. dell'art. 14, d.l. 201/2011, applicandosi ad entrambe le entrate le disposizioni del D.P.R. 158/1999.

I *costi amministrativi* di accertamento, riscossione e contenzioso (CARC), imputabili all'applicazione della TARES e quindi all'entrata comunque correlata al servizio di gestione dei rifiuti sono da computare per intero, rammentando che nel caso di personale o altra risorsa impiegato anche in altri compiti (ad es. ragioneria), i relativi costi vanno rapportati all'impiego per tali attività. In caso di tariffa avente natura corrispettiva i costi sono quelli sostenuti da parte del soggetto affidatario che applica e riscuote la tariffa ai sensi del comma 31 dell'art. 14, d.l. 201/2011.

I *costi generali di gestione* (CGG) derivano invece, in linea di principio, da attività volte al funzionamento generale dell'ente e/o dell'azienda assegnataria (ufficio personale, ecologia, tecnico, acquisti e appalti ecc.) e, quindi, riguardano solo indirettamente lo svolgimento del servizio di igiene urbana o l'entrata che vi si correla, rendendo necessario utilizzare idonei parametri di allocazione. Al riguardo, si segnala che l'Autorità per l'energia elettrica e il gas ha individuato criteri - riportati nell'allegato A - per la determinazione delle poste patrimoniali ed economiche riferibili ai vari comparti di imprese che operano in settori diversi da quelli relativi all'energia e al gas nella Delibera n. 11/2007,

(consultabile nel sito www.autorita.energia.it), alla quale ci si può ispirare, ferma restando la possibilità di utilizzare anche altri criteri, purché razionali e oggettivi.

Nel caso di tariffa-corrispettivo, i costi in esame saranno ovviamente riferiti all'impresa affidataria del servizio.

I *costi comuni diversi* (CCD) rappresentano invece una categoria residuale, in cui vanno inseriti i costi comuni non inseribili in altre voci, come quelli sopra richiamati.

Il metodo non prevede che i costi comuni siano suddivisi in relazione alle voci di bilancio da B6-B14. Si adotterà, pertanto, la ripartizione che si riterrà più opportuna per offrire un quadro conforme ai principi di *chiarezza, verità e correttezza* di cui all'art. 2423 c.c. Si potrà in particolare far riferimento alle categorie indicate nel foglio elettronico "Piano Finanziario", foglio CC.

Costo del personale. Il costo in esame si riferisce al personale, incluso quello interinale, adibito alla gestione delle attività amministrative di accertamento, riscossione e contenzioso (CARC), nonché *pro quota* delle attività "generali" sopra accennate. Come si è detto sopra, ricomprende salari e stipendi, oneri sociali, trattamento di fine rapporto, trattamento di quiescenza e simili (art. 2425 c.c.). Come si è già accennato, tra i costi generali di gestione (CGG) rientrano anche la quota dei costi relativi al personale impiegato nella gestione dei rifiuti differenziati e indifferenziati non imputata ai costi operativi di gestione (in misura non inferiore alla metà).

Costi per servizi. Ricomprendono tutti i corrispettivi dovuti per le prestazioni di terzi non consistenti in un dare, come per appalti di servizi e per prestazioni di lavoro autonomo anche in base a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa senza vincolo di subordinazione. Poiché i costi comuni rientrano tutti nei costi fissi non è questa volta importante distinguere all'interno dei corrispettivi dovuti al terzo la quota imputabile ai costi d'uso del capitale.

Recupero di evasione. Le entrate effettivamente conseguite a seguito delle attività di recupero dell'evasione costituiscono una componente da sottrarre ai costi comuni nell'anno in cui l'entrata è materialmente conseguita. Eventuali compensi spettanti al dipendente o al soggetto terzo che ha curato il recupero verranno invece contabilmente inseriti nei costi amministrativi CARC.

Somme a carico del MIUR. Il contributo a carico del MIUR per le istituzioni scolastiche statali ai sensi dell'art. 33-bis d.l. 248/2007 deve essere sottratto dal costo da finanziare con la TARES, e va, pertanto, portato in deduzione dai costi comuni diversi CCD.

8. I costi comuni: i crediti inesigibili

Per affrontare il tema si deve partire dalla considerazione che le somme dovute dagli utenti originano altrettanti *crediti* del soggetto attivo (verso clienti e a breve termine), che in base ai principi di redazione del bilancio richiamati dal metodo devono essere iscritti al *valore presumibile di realizzazione* (art. 2426, n. 8, c.c.). Più in dettaglio:

- a) i crediti di *sicura esigibilità*, sono iscritti al valore nominale;
- b) i crediti di *dubbia esigibilità* sono soggetti a *svalutazione specifica*, mediante appostamento di idonee somme nel fondo svalutazione;
- c) *tutti i crediti* sono soggetti ad una svalutazione generica mediante appostamento di idonee somme nel fondo rischi.

I *crediti esigibili* danno quindi luogo, già di per sé, a *costi* nel PEF, sotto il profilo della *svalutazione specifica* o del *fondo rischi generico*, che possono essere inseriti nei costi diversi (CCD). Ciò, peraltro, soltanto entro *limiti assai ristretti*, giacché il punto 2.1, all. 1, D.P.R. 158/1999 impone che gli accantonamenti per rischi sono ammessi come costi nella misura massima ammessa dalle leggi e prassi fiscali, ossia (art. 106, comma 1, D.P.R. 917/1986):

- lo 0,5% per anno del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi;
- con il limite complessivo del 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio al termine dell'esercizio.

Diversa è, invece, la sorte dei *crediti inesigibili*, per i quali cioè non vi sono fondate speranze di riscossione. Al riguardo, l'art. 101, comma 5, TUIR (recentemente modificato dall' art. 33, comma 5, D.L. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 agosto 2012, n. 134) dispone che le perdite su crediti sono deducibili - e quindi divengono *costo* - qualora risultino da elementi "certi e precisi" e, in ogni caso, qualora il debitore sia assoggettato a procedure concorsuali o ha concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato, ai sensi dell'art. 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267. Precisa, inoltre, la norma che:

- a) il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto di omologazione dell'accordo di ristrutturazione o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi;
- b) gli elementi certi e precisi sussistono in ogni caso quando il credito sia di modesta entità e sia decorso un periodo di sei mesi dalla scadenza di pagamento del credito stesso. Il credito si considera di modesta entità quando ammonta ad un importo non superiore a 5.000 euro per le imprese di più rilevante dimensione di cui all'art. 27, comma 10, del d.l. 29 novembre 2008, n. 185

(pari a cento milioni di euro) e non superiore a 2.500 euro per le altre imprese. Gli elementi certi e precisi sussistono, inoltre, quando il diritto alla riscossione del credito è prescritto.

Tali disposizioni debbono ritenersi valide, in linea di principio, anche per la TARES, per effetto del richiamo, per la redazione del PEF, delle norme di redazione del bilancio delle società per azioni, e comunque per la logica *imprenditoriale* con cui è costruito il piano finanziario del servizio rifiuti, che deve integralmente coprire tutti i costi, tra cui rientrano quindi anche i crediti inesigibili.

Le norme richiamate al punto b) devono peraltro essere coordinate con le disposizioni relative alle obbligazioni tributarie, cosicché la possibilità di considerare inesigibile un credito presuppone il compiuto svolgimento delle procedure - previste a pena di decadenza - volte ad accertare l'entità delle somme dovute dal contribuente e a creare il titolo esecutivo, e quindi la tempestiva notifica dell'avviso di accertamento (d'ufficio o in rettifica o per omesso pagamento) e dell'ingiunzione fiscale o della cartella di pagamento. Solo decorso il semestre dalla notificazione del titolo esecutivo il credito potrà considerarsi *inesigibile*, e quindi inserito come *costo* nel Piano finanziario successivo. Ciò non significa che non si debbano esperire le attività di riscossione coattiva sui crediti inesigibili, sempre che ovviamente risultino concretamente fattibili. Saranno, invece, direttamente considerati inesigibili i crediti relativamente ai quali l'ente è decaduto dall'accertamento o dalla riscossione.

I *crediti inesigibili*, per la parte non coperta da fondi svalutazione o rischi ovvero da garanzia assicurativa, danno luogo a un'appostazione, nei CCD, in base al principio di *integrale* copertura di tutti i costi di gestione. La copertura va attuata nell'esercizio di competenza, ossia nell'esercizio in cui si manifestano in maniera certa e precisa gli elementi da cui deriva l'inesigibilità. Come si trae dalla formula di cui al punto 1, all. 1, D.P.R. 158/1999, l'ammontare dei crediti divenuti inesigibili in un dato anno verrà quindi computato tra i costi da coprire con la tariffa relativa all'anno successivo. Per contro, eventuali successivi recuperi di crediti già considerati inesigibili costituiranno invece "*sopravvenienze attive*", da inserire tra le entrate da recupero di evasione e da dedurre dai costi, in base al principio di competenza, nell'esercizio in cui insorgeranno.

9. I costi d'uso del capitale

L'all. 1, punto 2.2, D.P.R. 158/1999, ricomprende nei costi d'uso capitale:

- a) gli ammortamenti (Amm.);
- b) gli accantonamenti (Acc.);
- c) la remunerazione del capitale investito (R_n);

cosicché i costi d'uso del capitale sono pari alla somma delle indicate tre componenti di costo:

$$CK_n = AMM_n + ACC_n + R_n$$

Ammortamenti. Gli ammortamenti sono determinati in base alle norme fiscali (artt. 102 ss. D.P.R. 917/1986 TUIR), il cui rispetto rappresenta pertanto condizione di legittimità e rilevanza dell'inserimento del relativo costo nel PEF.

Le quote di ammortamento dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa (nella specie di produzione del servizio di gestione dei rifiuti urbani) sono deducibili (artt. 102 ss. D.P.R. 917/1986 TUIR):

- a) in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze;
- b) a partire dall'esercizio in cui i beni entrano in funzione, con riduzione alla metà della quota nel primo esercizio.

Accantonamenti. Ai sensi dell'art. 2424-bis, comma 3 c.c., gli *accantonamenti* sono destinati a coprire perdite o debiti di natura determinata, di esistenza certa o probabile dei quali tuttavia alla chiusura dell'esercizio sono indeterminati l'ammontare o la data di sopravvenienza. Anche gli accantonamenti devono essere determinati in base alle norme fiscali (artt. 102 ss. D.P.R. 917/1986 TUIR), il cui rispetto rappresenta, dunque, condizione di legittimità e rilevanza dell'inserimento del relativo costo nel PEF. Tra gli accantonamenti in esame non rientrano ovviamente quelli già computati nei costi operativi CG e nei costi comuni CC.

Remunerazione del capitale. Si tratta di voce di costo relativa a una normale remunerazione del capitale investito, che è pari alla somma:

- degli investimenti in opere, impianti e beni durevoli non ancora iscritti nel libro dei cespiti ammortizzabili, in particolare perché in corso di realizzazione;
- del valore residuo netto dei beni iscritti nei libri dei cespiti ammortizzabili.

Specifica al riguardo il punto 2.3, all. 1, D.P.R. 158/1999 che la remunerazione del capitale (R_n) è, almeno inizialmente, pari al prodotto tra tasso di remunerazione indicizzato all'andamento medio annuo del tasso dei titoli di Stato (T_s) aumentato di 2 punti percentuali e capitale netto investito dell'anno precedente (KN_{n-1}) aumentato dei nuovi investimenti (I_n), ossia:

$$R_n = (T_s + 2\%) \times (KN_{n-1} + I_n)$$

Il metodo prevede altresì che “in seguito” la remunerazione del capitale (R_n) è sviluppata nel tempo in base alla seguente formula:

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

dove:

r_n = tasso di remunerazione del capitale impiegato, non meglio identificato;

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

I_n = investimenti realizzati nell'esercizio di riferimento;

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

La maggior indeterminatezza di quest'ultima formula ne consiglia un uso assai cauto.

Mutui. Ferma restando l'irrilevanza delle rate di mutuo (cfr. par. 6):

- a) gli interessi di mutuo verranno inseriti nei costi comuni diversi CCD;
- b) le quote di ammortamento dei beni acquistati si collocano tra gli ammortamenti per l'anno di riferimento (AMM_n);
- c) i nuovi investimenti o il valore residuo netto verrà computato nel calcolo della remunerazione del capitale investito R_n .

10. Riduzioni e agevolazioni

Le riduzioni e le agevolazioni comportano in generale un minor introito da tariffa. Va peraltro operata una netta distinzione tra le prime e le seconde, perché diversa è l'incidenza sul PEF.

Riduzioni. Rientrano tra le *riduzioni* in senso stretto quegli abbattimenti della misura tariffaria rispetto all'ammontare ordinario da applicare a talune fattispecie che presentano una minor attitudine a produrre rifiuti o comunque a fruire del pubblico servizio di gestione dei rifiuti. In questo insieme si collocano le ipotesi previste ai commi 15, 16 e 18 dell'art. 14, d.l. 201/2011, ossia:

Comma 15. Riduzioni tariffarie previste dal regolamento del tributo nella misura massima del 30%, nel caso di: a) abitazioni con unico occupante; b) abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo; c) locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente; d) abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero; e) fabbricati rurali ad uso abitativo.

Comma 16. Riduzione non superiore al 40% della tariffa per le zone in cui non è effettuata la raccolta, determinata, anche in maniera graduale, in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta rientrante nella zona perimetrata o di fatto servita.

Comma 18. Riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero.

Proprio perché esse presentano una minor attitudine a fruire del servizio pubblico, il minor gettito che ne deriva non deve essere controbilanciato da entrate diverse dai proventi del tributo, cosicché per assicurare l'integrale copertura dei costi, il minor gettito, suddiviso in quote fisse e variabili, deve essere inserito tra i costi del PEF.

La riduzione di cui comma 17, relativa alla raccolta differenziata riferibile alla generalità delle utenze domestiche, comporta di regola solo uno spostamento di oneri a carico delle utenze non domestiche, come sarà meglio puntualizzato al successivo punto 14. Rende peraltro possibile anche ulteriori specifiche forme di riduzione, ad es. in relazione all'utilizzo di sistemi di compostaggio domestico.

Agevolazioni. Del tutto diversa è invece la situazione concernente le ulteriori riduzioni ed esenzioni *atipiche* deliberate dal consiglio comunale ai sensi del comma 19. Tali agevolazioni, come prescrive la norma, devono essere iscritte nel bilancio comunale come autorizzazioni di spesa e la relativa copertura è assicurata da risorse diverse dai proventi del tributo di competenza dell'esercizio al quale si riferisce

l'iscrizione stessa. Le agevolazioni in esame possono essere inserite nel PEF, purché controbilanciate da un eguale contributo a carico del comune.

11. Costi fissi e variabili

Individuati e classificati i costi rilevanti nel PEF, il metodo tariffario ne opera una successiva ripartizione in due grandi categorie:

- a) *costi fissi* o relativi alle componenti essenziali del servizio (all. 1, punto 3)
- b) *costi variabili*, dipendenti dai quantitativi di rifiuti prodotti (all. 1, punto 3)

La suddivisione in esame è attuata inserendo specifici insiemi di costo nell'una o nell'altra categoria, secondo quanto dettagliato al punto 3, che si riporta nella seguente Tab. 3

Tab. 3 – Costi fissi e variabili

Costi fissi	Costi variabili
<ol style="list-style-type: none"> 1. costi di spazzamento e di lavaggio delle strade ed aree pubbliche (CSL) 2. costi per attività di accertamento, riscossione e contenzioso (CARC) 3. costi generali di gestione (CGG), tra cui almeno la meta del costo del personale; 4. costi diversi (CCD) 5. altri costi (AC) 6. costi d'uso del capitale (CK) 	<ul style="list-style-type: none"> • costi di raccolta e trasporto relativi ai rifiuti indifferenziati (CRT) • costi di trattamento e smaltimento dei rifiuti indifferenziati (CTS) • costi di raccolta differenziata per materiale (CRD) • costi di trattamento e riciclo, al netto delle entrate dal recupero di materiali ed energia dai rifiuti (CTR)
<p>NB: nel caso di conferimento dei rifiuti presso discariche gestite da terzi, gli enti locali devono richiedere al gestore dell'impianto di evidenziare all'interno del prezzo richiesto la quota attribuibile al capitale, per imputarla tra i costi fissi.</p>	

Si deve in particolare ricordare che, come prescritto dal punto 2.2. all. 1, D.P.R. 158/1999, una quota non inferiore al 50% dei costi del personale relativi alle attività operative di gestione va imputata non a queste ma ai costi generali di gestione CGG.

Poiché, come meglio si vedrà in seguito, ciò che effettivamente conta ai fini della determinazione della tariffa è la corrispondenza al vero del *complesso* dei costi fissi e variabili e non delle singole componenti di questi, l'eventuale errato inserimento di un costo all'interno di una degli insiemi o sottoinsiemi individuati dal metodo non inficia la correttezza del PEF se è privo di effetti sulla ripartizione dei costi tra fissi e variabili. E' appunto per questo che – come si è già precisato - le somme corrisposte agli appaltatori per attività che possano rilevare sia come costi fissi sia come costi variabili (in sostanza, solo per gli appalti relativi alle attività operative) dovranno essere distinte in quote da imputare a costi variabili e quote da imputare a costi fissi, nel rispetto dei criteri dettati dal D.P.R. 158/1999.

12. L'approvazione del piano finanziario e gli adempimenti formali

Il comma 23 dell'art. 14, d.l. 201/2011, prevede che il piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti, e quindi il PEF che ne costituisce parte integrante, sia *redatto* dal soggetto che svolge il servizio stesso e sia *approvato* "dall'autorità competente". Il generico riferimento all'"autorità competente" si spiega in relazione al fatto che le funzioni di regolazione in materia di gestione dei rifiuti urbani sono attribuite all'Autorità dell'ambito territoriale ottimale (art. 201, d.lgs. 152/2006), alla quale è così attribuita anche l'approvazione del piano finanziario (art. 238, comma 5, d.lgs. 152/2006); nel caso in cui detta Autorità non sia ancora istituita o non sia funzionante, vi dovranno invece provvedere i singoli comuni (cfr. art. 8, comma 1, D.P.R. 158/1999), ricadendo tale attribuzione sull'organo consiliare, trattandosi di atto a carattere generale incidente nella determinazione delle tariffe (art. 42, comma 2, lett. f), d.lgs. 267/2000). Va peraltro rammentato che ai sensi dell'art. 2, comma 186-bis, l. 191/2009, inserito dall'art. 1, comma 1-quinquies, d.l. 2/2010, convertito con modificazioni dalla L. 42/2010, le indicate Autorità d'ambito devono essere soppresse entro il 31 dicembre 2012 (termine così prorogato, da ultimo, dall'art. 13, comma 2, d.l. 216/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 14/2012), anche se le regioni dovranno attribuire ad altre entità le funzioni già esercitate dalle Autorità, nel rispetto dei principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza.

Le norme non indicano il *termine* entro il quale debba essere approvato il piano, né in tal senso appare realmente significativo l'art. 9, comma 1, D.P.R. 158/99, che ne prescrive la trasmissione insieme alla relazione, entro il mese di giugno di ogni anno all'Osservatorio nazionale dei rifiuti, trattandosi di adempimento evidentemente *successivo* alla deliberazione stessa. Osservato che il piano costituisce l'indispensabile *presupposto* per le delibere tariffarie, si deve allora ritenere che la relativa approvazione debba intervenire *prima* delle stesse, e comunque come specifica l'art. 14, comma 23, d.l. 201/2011, "entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione", e quindi entro il 31 dicembre di ogni anno o la successiva data disposta per la deliberazione del bilancio preventivo (cfr. art. 151 TUEL d.lgs. 267/2000).

Il piano deliberato dal comune deve essere *pubblicato* mediante affissione all'Albo pretorio per quindici giorni successivi (art. 124, d.lgs. 267/2000), rammentando che:

- a. dal 1° gennaio 2010, gli obblighi di pubblicazione di atti e provvedimenti amministrativi aventi effetto di pubblicità legale si intendono assolti con la pubblicazione nei propri siti informatici da parte delle amministrazioni e degli enti pubblici obbligati (art. 32, l. 69/2009);
- b. dal 1° gennaio 2011 (termine così prorogato dal d.l. 194/2009, conv. l. 25/2010) le pubblicazioni effettuate in forma cartacea non hanno effetto di pubblicità legale.

Ai sensi dell'art. 9, comma 1, D.P.R. 158/99, il piano deve inoltre essere trasmesso in copia, insieme alla relazione, entro il mese di giugno di ogni anno all'Osservatorio nazionale dei rifiuti, rendendo così note e verificabili una serie di informazioni in ordine alle caratteristiche del servizio espletato.

Il mancato rispetto delle accennate formalità di (pubblicazione e di trasmissione non produce peraltro l'invalidità del piano, non essendo tale conseguenza espressamente prevista dalla legge come richiede l'art. 21 *septies*, l. 241/1990.

La mancata pubblicazione all'albo dovrebbe piuttosto incidere sull'*esecutività* dell'atto, ossia sulla sua efficacia, posto che l'art. 134, d.lgs. 267/2000, prevede che le delibere non soggette a controllo necessario (ex controllo CORECO ora scomparso) o non sottoposte a controllo eventuale diventano esecutive *dopo* il decimo giorno dalla loro pubblicazione. L'organo deliberante può tuttavia, a maggioranza dei componenti, dichiarare la deliberazione immediatamente eseguibile (art. 134, comma 4, d.lgs. 267/2000); e in ogni caso la pubblicazione, effettuata anche a distanza di tempo, dovrebbe sanare ogni possibile profilo problematico.

Parte terza

LE TARIFFE

13. Ripartizione dei costi tra le utenze domestiche e non domestiche

Il PEF, come si è accennato sopra, individua e classifica i costi che devono essere coperti con le entrate della TARES. Le delibere tariffarie sono invece finalizzate a *ripartire* i costi indicati dal PEF tra gli utenti, in conformità alle regole contenute nel metodo, e pertanto a determinare le voci tariffarie da applicare ai parametri imponibili (superficie, numero degli occupanti).

La prima operazione da compiere a tal fine è costituita dalla ripartizione dei costi fissi e variabili, come indicati dal PEF (si ricorda che i costi operativi e generali sono riferiti all'anno precedente: cfr. punto 5), tra le due macrocategorie di utenze domestiche e non domestiche (art. 4, comma 2, D.P.R. 158/99), cosicché ne risulta la seguente quadripartizione:

Tab. 4 – Quadripartizione dei costi

	Utenze domestiche	Utenze non domestiche
Costi variabili (CV)	CVd	CVnd
Costi fissi (CF)	CFd	CFnd

Le *utenze domestiche* sono costituite soltanto dalle abitazioni familiari.

Le *utenze non domestiche* ricomprendono tutte le restanti utenze (rappresentano quindi una categoria residuale), in cui rientrano, come specifica l'art. 6, comma 1, D.P.R. 158/1999:

- le attività commerciali, industriali, professionali e *produttive* in genere;
- le “*comunità*”, espressione da riferire alle “residenze collettive e simili, di cui al gruppo catastale P1 del D.P.R. 138/1998, corrispondente all'attuale gruppo catastale B1 (collegi e convitti, educandati, ricoveri, orfanotrofi, ospizi, conventi, seminari e caserme).

Come meglio si vedrà, all'interno di questa ripartizione di base delle utenze, sussistono ulteriori sottoarticolazioni, in quanto:

- le *utenze domestiche* sono suddivise in sei categorie in relazione al numero degli occupanti (all. 1, tab. 1a e 2, D.P.R. 158/1999);

- le *utenze non domestiche* sono differenziate in relazione all'attività svolta, individuandosi 21 tipologie nei comuni fino a 5.000 abitanti e 30 tipologie nei comuni con una popolazione superiore (all. 1, tab. 3a e 3b, D.P.R. 158/1999).

Sebbene il metodo proponga per le utenze non domestiche una tassonomia parzialmente diversa in relazione alla popolazione del comune, non sembrano esistere ostacoli a introdurre, anche per comuni sino a 5.000 abitanti, categorie di utenza previste solo per i comuni al di sopra di tale livello laddove presenti sul territorio dell'ente, come ad es. cinematografi e teatri, ospedali, magazzini senza vendita diretta, insieme ai corrispondenti coefficienti di produttività. Sembra altresì potersi ritenere che, nel caso di servizi gestiti a livello sovracomunale ed erogati in maniera omogenea, si possano applicare a tutti gli enti locali, anche se taluni di essi risultino inferiori a 5.000 abitanti, le categorie ed i coefficienti relativi ai comuni aventi popolazione maggiore di 5.000 abitanti.

La ripartizione dei costi tra le due macrocategorie di utenze deve avvenire, come prevede l'art. 4, comma 2, D.P.R. 158/1999, secondo “*criteri razionali*” e assicurando comunque l'agevolazione prevista per le utenze domestiche (che si analizzerà più avanti). Il riferimento a “*criteri razionali*” implica:

- a) la necessità di *esplicitare* il criterio utilizzato, con correlativa insufficienza di una ripartizione priva di motivazione o meramente apodittica;
- b) la razionalità del criterio, che deve quindi fondarsi su fatti o situazioni effettivamente indicative della globale attitudine a produrre rifiuti delle due macrocategorie di utenza;
- c) la possibile pluralità di sistemi di ripartizione, individuabili in maniera certamente discrezionale, ma non arbitraria.

In particolare si potrà ricorrere a rilevazioni statistiche, anche a campione, relative alla specifica realtà comunale o a realtà simili per tessuto sociale ed economico. E' possibile altresì una determinazione “per differenza”, fondata sulla conoscenza della produzione globale annua di rifiuti (QT) e sulla produzione riferita all'insieme delle utenze domestiche (Qd) oppure all'insieme delle utenze non domestiche (Qnd), calcolando il termine incognito appunto per differenza rispetto al dato globale. In formule:

$$Q_{nd} = QT - Q_d$$

$$Q_d = QT - Q_{nd}$$

Per determinare Qd (e per differenza Qnd) si potrebbe moltiplicare la produzione media *pro capite* riferita alle utenze domestiche (determinata su base campionaria) per la popolazione presente sul territorio. Si deve peraltro tener presente che: a) i dati di produzione *pro capite* disponibili sono di regola riferiti all'insieme delle utenze domestiche e non domestiche e quindi non sono utilizzabili allo scopo; e b) che la

popolazione servita può essere caratterizzata da un'elevata stagionalità in particolare nei comuni a vocazione turistica.

Il metodo consente peraltro di determinare Qnd (e per differenza Qd) sulla base dei coefficienti di produttività Kd di cui alle tabelle 4a e 4b, all. 1, D.P.R. 158/1999, i quali esprimono non solo un mero “peso” in proporzione al quale vanno ripartiti i costi del servizio (come invece avviene per i parametri Kc), ma “coefficienti potenziali di produzione in kg/m² anno”. Essi misurano quindi la produzione di rifiuti in peso per unità di superficie, sia pur in via potenziale o presunta ⁽⁵⁾, per ciascuna categoria di utenza. Più problematico appare invece utilizzare, in maniera analoga i coefficienti di produttività Kb relativi alle utenze domestiche, in particolare nei comuni a vocazione turistica o comunque caratterizzati da significative modificazioni nella popolazione presente.

Dal punto di vista operativo, quindi, se si moltiplica il valore attribuito a ciascun coefficiente Kd (si rinvia in ordine alle problematiche inerenti alla determinazione dei coefficienti nei *range* individuati dal D.P.R. 158/1999 al punto 15) o per la superficie complessiva imponibile relativa a ciascuna tipologia di attività, si ottiene la quantità di rifiuti presuntivamente attribuibile a ciascuna categoria di utenza ⁽⁶⁾. La sommatoria di tutti questi prodotti esprime così la quantità di rifiuti complessivamente prodotta dalla globalità delle utenze non domestiche, dando luogo per differenza alla quantità di rifiuti da attribuire alle utenze domestiche.

In formule:

$$Qnd = \sum Kd(ap) \cdot Stot(ap)$$

$$Qd = QT - Qnd$$

dove:

- Qnd** = quantità di rifiuti (in kg) complessivamente prodotta dalle utenze non domestiche;
Kd(ap) = coefficiente di produttività attribuito a una determinata tipologia di attività (tab. 4a e 4b)
Stot(ap) = superficie complessiva imponibile relativa a una determinata tipologia di attività
Qd = quantità di rifiuti (in kg) complessivamente prodotta dalle utenze domestiche;
QT = quantità di rifiuti (in kg) complessivamente prodotta da tutte le utenze, domestiche e non.

⁵ I “pesi” in base ai quali si ripartisce una data quantità non rilevano in valore assoluto, ma solo in valore relativo, cosicché il risultato finale non muta se tutti i pesi sono moltiplicati o divisi per la medesima quantità, come avviene ad es. per i coefficienti Ka e Kb relativi alle utenze domestiche, e Kc per le utenze produttive (per questi ultimi il DPR 158/1999 esplicita infatti che “I coefficienti potenziali di produzione si intendono come parametri di rapporto tra le varie categorie di utenza”). Invece i coefficienti Kd esprimono un dato reale, anche se medio ordinario, dato appunto dalla produzione (media ordinaria) per unità di superficie, cosicché il prodotto del coefficiente per la superficie di riferimento indica il quantitativo (nella specie in kg) di rifiuti mediamente producibili su quella superficie.

⁶ I valori dei coefficienti Kd utilizzati per stimare la quantità di rifiuti prodotta dovranno poi essere impiegati anche nella determinazione delle quote variabili delle tariffe.

Sulla base delle due quantità QTd e QTnd è quindi possibile effettuare una ripartizione “tecnica” dei costi variabili tra utenze domestiche e utenze non domestiche, in proporzione appunto alla quota di rifiuti prodotti rispetto al totale; in formule:

$$CVd = CV \cdot \frac{Qd}{QT}$$

$$CVnd = CV \cdot \frac{Qnd}{QT}$$

Gli stessi rapporti Qd/QT e Qnd/QT possono essere utilizzati quali indici di riferimento per ripartire altresì i costi fissi; in formule:

$$CFd = CF \cdot \frac{Qd}{QT}$$

$$CFnd = CF \cdot \frac{Qnd}{QT}$$

In questo senso si è appunto operato nei fogli elettronici di determinazione delle tariffe. Nel foglio TVnd, nella colonna Qnd sono indicati i quantitativi di rifiuti attribuiti alle varie tipologie di utenze in base ai coefficienti Kd, cosicché il totale di tali quantitativi è pari ai rifiuti complessivamente attribuibili alle utenze non domestiche. Nel foglio Dati tale dato vien sottratto da QT, ottenendo i rifiuti attribuibili alle utenze domestiche. Per calcolare Qnd è quindi necessario aver inserito, le superfici Stot(ap) e aver fissato i valori di Kd indicando i prescelti valori di Ps.

L'accennata distribuzione “tecnica” dei costi tra le due macrocategorie di utenze va però modificata per assicurare la riduzione per la raccolta differenziata riferibile alle utenze domestiche, prevista dall'art. 14, comma 17, d.l. 201/2011. Riduzione che, secondo quanto specifica l'art. 7, comma 1, D.P.R. 158/1999, deve operare abbattendo la parte variabile della tariffa per una quota, determinata dall'ente locale, proporzionale ai risultati, singoli o collettivi, raggiunti dalle utenze in materia di conferimento a raccolta differenziata, cosicché i costi variabili a carico delle utenze domestiche vengono ad essere fissati in misura *inferiore* a quella “tecnica”. In particolare, è possibile “accreditare” alle utenze domestiche:

- a) una percentuale dei proventi derivanti dalle frazioni avviate al recupero o al riciclo superiore a quella tecnicamente loro imputabile; oppure
- b) un importo pari ad una frazione del costo evitato di smaltimento finale, determinato in base al quantitativo di rifiuti raccolti in maniera differenziata (⁷).

⁷ Il costo evitato di smaltimento è pari a Qr.Cs, dove Qr è la quantità totale della raccolta differenziata e Cs il costo di smaltimento; la quota da accreditare alle utenze domestiche è pari a α .Qr.Cs, dove α è la percentuale di accredito. Poiché Qr.Cs può assumere valori molto elevati, la percentuale α dovrà essere fissata in misura piuttosto modesta.

c) una percentuale legata all'incremento nella percentuale globale di raccolta differenziata ottenuta nell'anno precedente, eventualmente all'interno di prefissati limiti minimi e massimi.

Al riguardo si rimarca che:

- il metodo non indica la misura massima di tale “accredito” che appare espressione di indirizzo politico dell'ente locale senza obbligo di specifica motivazione sul punto;
- la riduzione in esame non va controbilanciata da una specifica copertura finanziaria a carico del comune, giacché manca del tutto una previsione simile a quelle di cui al comma 19 dell'art. 14 (o nella TARSU all'art. 67, comma 3, d.lgs. 507/93);
- il principio di piena copertura dei costi implica che la riduzione riconosciuta alle utenze domestiche debba essere “addebitata” alle utenze non domestiche, aggiungendola ai costi variabili di queste ultime.

In definitiva, quindi, si ha il seguente schema.

Tab. 5 – Quadripartizione dei costi

	Utenze domestiche	Utenze non domestiche
Costi fissi (CF)	$CFd = CF \cdot \frac{QTd}{QT}$	$CFnd = CF \cdot \frac{QTnd}{QT}$
Costi variabili (CV)	$CVd = CV \cdot \frac{QTd}{QT} - Rd$	$CVnd = CV \cdot \frac{QTnd}{QT} + Rd$
Rd: riduzione riconosciuta alle utenze domestiche		

Nei fogli elettronici di determinazione delle tariffe, l'accennata quadripartizione dei costi avviene sulla base dei costi fissi e variabili totali, tratti dal PEF, la quantità totale di rifiuti QT e l'ammontare della riduzione Rd, rammentando che il calcolo Qnd viene effettuato in base ai coefficienti Kd.

14. Criteri generali per la ripartizione dei costi

L'art. 14, comma 11, d.l. 201/2011, prevede che “La tariffa è composta da una quota determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio di gestione dei rifiuti, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti, e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio”. Del tutto simile la previsione contenuta nel secondo comma dell'art. 3, D.P.R. 158/1999.

L'importo addebitato al singolo utente è pertanto dato dalla somma di due componenti (ossia presenta una struttura “binomia”):

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

Le norme sembrano dunque determinare la parte variabile in una tariffa per unità di rifiuto conferito dal singolo utente, come in effetti prevedono l'art. 5, comma 2, primo periodo, e 6, comma 2, primo periodo, del D.P.R. 158/1999. La scarsa diffusione dei necessari sistemi di misurazione individuale ha peraltro fatto emergere la necessità, già all'interno del D.P.R. 158/1999, “per gli enti locali che non abbiano validamente sperimentato tecniche di calibratura individuale degli apporti”, di rapportare la parte variabile anche a un quantitativo medio ordinario di rifiuto prodotto.

In maniera più netta, l'art. 14, comma 9, d.l. 201/2011, stabilisce che “la tariffa è commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte, sulla base dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158”. Ciò non esclude peraltro la *possibilità* (non l'obbligo) per “I comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico” di prevedere con regolamento “l'applicazione di una tariffa avente *natura corrispettiva*, in luogo del tributo”.

L'entrata destinata a coprire i costi della gestione dei rifiuti urbani, si articola quindi in due distinte forme:

- a) *la tariffa-tributo*, che sarà applicata nei comuni che non hanno attivato la misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti e nei comuni che, pur attuando la misurazione puntuale, non optino per l'entrata-corrispettivo;
- b) *la tariffa-corrispettivo*, che sarà applicata solo nei comuni che abbiano attivato la misurazione puntuale e che abbiano specificamente optato, nel regolamento per questa forma di entrata, che sarà brevemente analizzata al punto 21.

In entrambi i casi, però, identiche sono le regole che presiedono

- il contenuto e la formazione del PEF;
- la ripartizione dei costi in fissi e variabili;
- la distribuzione dei costi tra le utenze domestiche e non domestiche;
- le modalità di calcolo della quota fissa da addebitare alle utenze domestiche e non domestiche.

Alla già veduta quadripartizione dei costi (distinti in fissi e variabili e imputati alle macrocategorie di utenza domestica e non domestica) corrisponde un'analoga quadripartizione del gettito e soprattutto un sistema di equazioni che eguaglia ciascuna delle corrispondenti componenti di gettito e quindi anche il complesso dei costi al gettito globale, secondo il seguente schema.

Tab. 6. Equazioni costi-gettiti

	Utenze domestiche	Utenze non domestiche
Costi variabili (CV)	$CVd = \Sigma TVd$	$CVnd = \Sigma TVnd$
Costi fissi (CF)	$CFd = \Sigma TFd$	$CFnd = \Sigma TFnd$
ΣTVd : gettito derivante dal complesso delle parti variabili delle utenze domestiche $\Sigma TVnd$: gettito derivante dal complesso delle parti variabili delle utenze non domestiche ΣTFd : gettito derivante dal complesso delle parti fisse delle utenze domestiche $\Sigma TFnd$: gettito derivante dal complesso delle parti fisse delle utenze non domestiche		

15. La determinazione dei coefficienti K

La determinazione delle tariffe relative alle utenze domestiche si fonda su coefficienti K_a (per la parte fissa) e K_b (per la parte variabile), il cui valore dipende dalle dimensioni del comune (fino a 5.000 abitanti, superiore a 5.000 abitanti) e dalla collocazione dell'ente nelle tre macroregioni Nord, Centro e Sud. Mentre il coefficiente K_a è invero individuato in misura fissa in ragione della popolazione e all'ubicazione (tab. 1a e 1b), il parametro K_b è invece proposto in *range* delimitati all'interno di valori minimi e massimi (tab. 2a e 2b). Analogamente, per le utenze non domestiche, la tariffa dipende da coefficienti di produzione potenziale K_c (per la parte fissa) e da intervalli di produzione K_d (per la parte variabile), entrambi determinati in *range* compresi tra un massimo e un minimo (tabelle 3a, 3b, 4a, 4c, all. 1, D.P.R. 158/1999).

La pluralità di possibili valori dei coefficienti Kb, Kc e Kd pone il problema di motivare la scelta compiuta, anche per impedire che - secondo una nota formula individuata dalla Corte Costituzionale ⁽⁸⁾ – la discrezionalità amministrativa trasmodi in *arbitrio*. Al riguardo la giurisprudenza ha da tempo messo in luce l'insopprimibile esigenza di motivare le delibere tariffarie TARSU – che presentano più di un punto di contatto al riguardo - al fine di rendere palesi i criteri adottati per suddividere il carico fiscale sui soggetti passivi del tributo e le attività istruttorie compiute per individuare *i costi del servizio* ⁽⁹⁾ e “*le ragioni dei rapporti stabiliti tra le tariffe*” ⁽¹⁰⁾, con conseguente illegittimità di delibere tariffarie prive di motivazione, o con motivazione insufficiente, oppure fondate su criteri irrazionali o non congruenti con le finalità della tassa o comunque affette da vizi di eccesso di potere o di illogicità.

Interessanti puntualizzazioni sono emerse in una vicenda che ha riguardato un comune che, pur applicando la TARSU, aveva adottato la metodologia di cui al D.P.R. 158/1999. Una categoria di utenti aveva impugnato avanti al TAR le delibere tariffarie sollevando: a) l'inapplicabilità del citato D.P.R. in quanto relativo alla TIA; b) l'assenza di motivazione sulla scelta dei coefficienti di produttività Kc e Kd.

Sul primo punto, che non ha riflessi sul presente lavoro, ci si limita a ricordare come la prassi ⁽¹¹⁾ e la giurisprudenza ⁽¹²⁾ abbiano pacificamente ammesso il ricorso alla metodologia TIA anche per la TARSU, sul presupposto che si tratti di metodologia sostanzialmente coerente con i principi indicati dall'art. 65 d.lgs. 507/93; nel medesimo senso milita anche la sostanziale identità tra le due tipologie di prelievo, messa in luce in particolare dalla Corte Costituzionale, secondo la quale la TIA rappresenterebbe solo una “mera variante” della TARSU ⁽¹³⁾.

Sul secondo punto, il giudice di prime cure ⁽¹⁴⁾ puntualizzava che i provvedimenti di fissazione delle tariffe, e quindi di individuazione dei coefficienti di produttività da applicare alle varie categorie di utenze nell'ambito dell'intervallo consentito dal D.P.R. 158/1999, devono considerarsi *atti di normazione secondaria a contenuto generale*, assimilabili agli atti relativi alla gestione dell'imposta comunale sugli

⁸ Tra le tante: Corte cost., 31 maggio 1996, n. 180; Corte cost., 1 luglio 1986, n. 167; Corte cost., 23 maggio 1985, n. 159.

⁹ Cons. Stato, sez. V, 11 agosto 2010, n. 5616; T.A.R. Campania, Napoli, sez. I, 29 aprile 2010, n. 2218; TAR Puglia, sez. Bari, 23 ottobre 1990, n. 869; Cons. Stato, sez. V, 25 febbraio 1997, n. 191; TAR Liguria, 29 aprile 1992, n. 128; TAR Lombardia, 10 giugno 1998, n. 1430.

¹⁰ TAR Puglia, Lecce, sez. I, 25 maggio 2011, n. 966; T.A.R. Sicilia, Catania, sez. III, 16 novembre 2010, n. 4471; Cons. Stato, sez. V, 11 agosto 2010, n. 5616; TAR Sicilia, Palermo, sez. I, 1 ottobre 2009, n. 1550; TAR Lazio, Latina, sez. I, 19 febbraio 2009, n. 127; TAR Lazio, Latina, 8 luglio 2009 n. 675; TAR Lazio, Latina, 19 febbraio 2009, n. 127; TAR Sicilia, Palermo, sez. I, 1 ottobre 2009 n. 1550; TAR Sardegna Cagliari Sez. II, 11 marzo 2008, n. 411; Cons. giust. Amm. Sicilia, parere n. 133/2008; TAR Sardegna, sez. II, 11 marzo 2008 n. 411; TAR Lazio, sez. II, 17 dicembre 2004, n. 1215; TAR Liguria 3 settembre 2002 n. 908; TAR Emilia-Romagna, 5 aprile 2001, n. 300; Cons. Stato, sez. V, 28 gennaio 1998, n. 108.

¹¹ Circ. Min. fin. 17 febbraio 2000, n. 25/E.

¹² TAR Emilia-Romagna 15 novembre 2001, n. 934; TAR Sardegna, 27 marzo 2001, n. 342; Cons. Stato 10 febbraio 2009, n. 750; Cons. Stato, sez. V, 26 gennaio 2009, n. 365; T.A.R. Piemonte, Torino, sez. II, 23 ottobre 2006, n. 3825

¹³ Corte cost., 24-02-2010, n. 64.

¹⁴ TAR Toscana, Firenze Sez. I, 29 maggio 2007, n. 800

immobili, per i quali *non sussiste alcun obbligo di motivazione* ⁽¹⁵⁾. E' vero - si rimarcava - che un obbligo di motivazione era stato individuato dalla giurisprudenza in riferimento alla TARSU; ma ciò deriva dal fatto che il d.lgs. n. 507/1993, a differenza del D.P.R. 158/1999, non individua parametri di produttività compresi tra minimi e massimi, ma si limita ad indicare meri criteri di massima. E sarebbe proprio la previsione di limiti minimi e massimi dei coefficienti Kc e Kd a delimitare sufficientemente la discrezionalità amministrativa e a consentire una libera scelta, al loro interno, sottratta secondo il TAR a ogni onere di motivazione.

La sentenza di primo grado è stata però riformata in appello su quest'ultimo profilo ⁽¹⁶⁾. Il Consiglio di Stato riconosceva che nella fissazione dei parametri applicabili alle varie categorie di utenza all'interno dei limiti individuati dal metodo l'ente locale goda di ampia *discrezionalità*. Ma la *discrezionalità amministrativa* non può sfuggire, per sua stessa natura, a qualsiasi forma di controllo in particolare all'obbligo della motivazione, se non al costo di rinnegare i principi fondamentali di legalità, imparzialità e buon andamento che, ai sensi dell'articolo 97 Cost., devono caratterizzare l'azione amministrativa. A maggior ragione - si aggiungeva - avrebbero dovuto essere esplicitate le ragioni per cui - nel caso di specie - solo per talune categorie di utenza erano stati fissati i coefficienti nella misura massima.

Secondo il Consiglio di Stato, quindi, l'ente locale è titolare in materia di tariffe di un rilevante margine di *libertà* all'interno dei limiti stabiliti dal metodo, *libertà* però che, per non trasmodare nell'arbitrio, deve comunque incontrare vincoli *ulteriori* rispetto ai valori massimi e minimi indicati dal D.P.R. 158/1999, vincoli discendenti ai principi generali dell'azione amministrativa, tra cui i doveri di imparzialità e di buon andamento.

Occorre tener conto anche della recentissima pronuncia, resa dalla Sez. VI, del 4 dicembre 2012, n. 6208, nella quale il Consiglio di Stato ha invero respinto le censure di carenza di motivazione in violazione dell'art. 3 della L. n. 241 del 1990 e dell'art. 7 della L. n. 212 del 2000, e di eccesso di potere in particolare per disparità di trattamento. Nella specie, un Comune del centro Italia con più di 5.000 abitanti aveva individuato valori del coefficiente Kd in misura assai prossima al massimo per gli alberghi con o senza ristorazione (rispettivamente, 12,31 e di 9,39), mentre altre categorie (quali i parrucchieri, i falegnami, gli artigiani con produzione di beni, ecc.) avevano avuto un trattamento assai più benevolo.

Nella decisione si è evidenziato:

- a) che il piano finanziario aveva fissato i costi fissi e variabili, sia delle utenze domestiche che di quelle non domestiche, articolando tutti i dati numerici (che costituiscono la vera motivazione delle scelte degli organi comunali), alla luce del principio della copertura dei costi per i servizi di smaltimento dei rifiuti attraverso la tariffa;

¹⁵ Sulla non obbligatorietà di motivazione per l'ICI: Cons. Stato., V, 10 luglio 2003 n. 4117; Tar Toscana, I, 24 novembre 1998 n. 677

¹⁶ Consiglio di Stato, sez. V, 2 febbraio 2012, n. 539.

- b) che la ripartizione dei costi tra utenze domestiche e non (nella specie 45% e 55%) era avvenuta sulla base di una istruttoria di per sé non contestata nei suoi dati numerici, e che le contestate determinazioni si erano basate su una dettagliatissima ricostruzione degli elementi di fatto risultati nel corso del procedimento, nonché sui calcoli volti alla copertura del costo del servizio;
- c) che non è irragionevole ritenere che un albergo con ristorante possa produrre rifiuti in quantità cinque volte superiore rispetto a quelli prodotti dalle utenze domestiche, e in considerazione delle caratteristiche dell'attività alberghiera.

Dalle richiamate pronunce, che mostrano comunque impostazioni non sempre coincidenti, si possono comunque trarre i seguenti principi.

- a) L'ente gode di ampi spazi di discrezionalità nella scelta dei valori dei coefficienti e quindi non può essere vincolato a valori meccanicamente determinati sulla base di specifiche indagini volte a rilevare l'*attitudine media ordinaria* a produrre rifiuti delle varie categorie di utenza ubicate sul territorio.
- b) Va comunque evitato che il comune possa arbitrariamente e immotivatamente individuare valori massimi per talune categorie e minimi per altre, pur all'interno dei limiti individuati dal D.P.R. 158/1999.

Sotto il primo profilo, non è quindi necessario che i valori dei coefficienti Kb, Kc e Kd siano determinati soltanto all'esito di apposite rilevazioni della produttività media ordinaria delle varie categorie di utenza site sul territorio.

Sotto il secondo profilo, eliminate le situazioni di più stridente e immotivata disparità di trattamento, può ritenersi che il comune possa muoversi con una certa libertà all'interno dei *range* individuati dal metodo per i coefficienti Kb, Kc, e Kd, anche se sembra prudentiale evitare di fissare valori troppo prossimi a quelli massimi, per scongiurare eccessive disparità di trattamento tra le varie categorie di utenza, salvo che non sussistano *attendibili e specifici motivi* per una scelta diversa.

L'ente potrà anche *derogare* ai limiti minimi e massimi indicati dal D.P.R. 158/1999, a condizione però che dimostri, in base a una specifica e rigorosa indagine, l'esistenza di circostanze *particolari* e riferite ad una specifica situazione locale e produttiva, che possono non essere state individuate dai compilatori del D.P.R. 158/199, che hanno rilevato valori medi-ordinari all'interno di grandi aggregazioni sovraregionali (nord, centro, sud).

16. La quota fissa delle utenze domestiche

Le tariffe unitarie F_d relative alla *quota fissa* delle utenze domestiche, espresse in €/mq e da applicare alla superficie imponibile, sono differenziate in relazione al numero dei componenti del nucleo familiare (n). Più specificamente (punto 4.1, all. 1, D.P.R. 158/1999):

$$F_d = Q_{uf} \cdot K_a(n)$$

dove:

Q_{uf} = quota fissa unitaria per unità di superficie, data dal rapporto tra il totale dei costi fissi attribuiti alle utenze domestiche e la superficie totale delle abitazioni occupate, opportunamente corretta per tener conto del coefficiente $K_a(n)$;

$K_a(n)$ = coefficiente di adattamento, che tiene conto del numero di persone che compongono il nucleo familiare, i cui valori sono fissati nelle tabelle 1a e 1b del metodo.

A sua volta Q_{uf} è dato dalla seguente equazione:

$$Q_{uf} = \frac{C_{tuf}}{\sum n \cdot S_{tot}(n) \cdot K_a(n)}$$

dove:

C_{tuf} = totale dei costi fissi attribuibili alle utenze domestiche.

$S_{tot}(n)$ = superficie totale delle utenze domestiche con n componenti del nucleo familiare per l'anno di riferimento

$K_a(n)$ = coefficiente di adattamento che tiene conto della reale distribuzione delle superfici degli immobili in funzione del numero di componenti del nucleo familiare.

I coefficienti K_a sono indicati dal D.P.R. 158/1999, suddivisi per popolosità dei comuni (sopra i 5.000 abitanti: tab. 1A; sotto i 5.000 abitanti: tab. 2B) e per area geografica (Nord, centro e sud) ⁽¹⁷⁾, e riprodotti nelle tabelle di cui all'allegato B. L'assenza di ogni discrezionalità in ordine alle formule di calcolo e ai coefficienti K_a , indicati in valore predeterminato in relazione alla numerosità del nucleo familiare, comporta che le delibere tariffarie debbano solo esplicitare i conteggi e i dati di riferimento, senza ulteriori motivazioni ⁽¹⁸⁾.

Si rimarca che le superfici $S_{tot}(n)$ vanno determinate:

¹⁷ Come specifica il punto 4.1., all. 1, d.P.R. 158/1999, la definizione dell'Area Geografica in accordo con la suddivisione ISTAT, comprende: **Nord:** Piemonte Valle d'Aosta, Lombardia, Liguria, Trentino Alto Adige, Veneto, Friuli Venezia Giulia, Emilia Romagna; **Centro:** Toscana, Umbria, Marche, Lazio; **Sud:** Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna.

¹⁸ I conteggi possono anche essere contenuti in un documento tecnico allegato alla delibera.

- a) in relazione all'anno di riferimento e quindi si tratta di dati stimati;
- b) al netto delle superfici non imponibili, in quanto non produttive di rifiuti o comunque non conteggiabili nella superficie cui applicare l'entrata.

17. La quota variabile delle utenze domestiche

Le tariffe TVd relative alla *quota fissa* delle utenze domestiche non si rapportano alla superficie, ma sono espresse in cifra fissa e differenziate in relazione al numero dei componenti del nucleo familiare (n). Più specificamente (punto 4.2, all. 1, D.P.R. 158/1999):

$$TVd = Quv \cdot Kb(n) \cdot Cu$$

dove:

Quv = quota variabile unitaria di produzione rifiuti, determinata dal rapporto tra il totale dei costi variabili o “divisibili” attribuibili alle utenze domestiche e il numero totale delle stesse, opportunamente corretto per tener conto del coefficiente Kb(n);

Kb(n) = coefficiente proporzionale di produttività, che tiene conto del numero di persone che compongono il nucleo familiare, i cui valori devono essere individuati all'interno dei limiti predeterminati nella tabella 2 del metodo.

Cu = costo unitario, dato dal rapporto tra i costi variabili attribuibili alle utenze domestiche e la quantità totale di rifiuti dalle medesime prodotti.

A sua volta Quv è dato dalla seguente equazione:

$$Quv = \frac{C_{tot}}{\sum n N(n) \cdot Kb(n)}$$

dove:

C_{tot} = quantità totale dei rifiuti attribuibili alle utenze domestiche;

N(n) = numero totale delle utenze domestiche con n componenti del nucleo familiare.

I coefficienti Kb sono riportati nella tabella 2, all. 1, D.P.R. 158/1999, riprodotta nell'allegato B.

Per determinare il valore di Kb all'interno dei *range* individuati dal D.P.R. 158/1999 è utile porre:

$$Kb(n) = Min(n) + Ps \cdot (Max(n) - Min(n))$$

dove

Min(n) = valor minimo di Kb per un nucleo familiare con n componenti

Max(n) = valor massimo di Kb per un nucleo familiare con n componenti

Ps = percentuale scelta nel *range* minimo-massimo

La percentuale Ps consente immediatamente di individuare in quale punto del range si collochi Kb(n), a prescindere dall'ampiezza del *range* individuato dal metodo (¹⁹); infatti se Ps = 0, Kb(n) = Min(n); se Ps = 100%, Kb(n) = Max(n); se Ps = 50%, Kb(n) = Med(n).

Applicando quanto si è rimarcato al paragrafo 15, si può ritenere che l'utilizzo di valori di Ps non troppo prossimi al 100% - ad es. non superiori all'85% - non abbisogni di motivazione, mentre si dovranno esplicitare le ragioni dell'utilizzo di valori di Ps superiori a tale limite.

18. La quota fissa delle utenze non domestiche

Le tariffe unitarie Fnd relative alla *quota fissa* delle utenze non domestiche, espresse in €/mq e da applicare alla superficie imponibile, sono differenziate in relazione alla tipologia di attività svolta (ap). Più specificamente (punto 4.3, all. 1, D.P.R. 158/1999):

$$Fnd(ap) = Qapf \cdot Kc(ap)$$

dove:

Qapf = quota fissa unitaria per unità di superficie, determinata dal rapporto tra il totale dei costi fissi o “indivisibili” attribuibili alle utenze non domestiche e la superficie totale occupata, opportunamente corretta per tener conto del coefficiente Kc(n);

Kc(ap) = coefficiente potenziale di produzione, che tiene conto della quantità potenziale di produzione di rifiuto connesso alla specifica tipologia di attività, i cui valori sono individuati dai comuni tra i minimi e i massimi indicati dal metodo.

A sua volta:

$$Qapf = \frac{Ctapf}{\sum_{ap} Stot(ap) \cdot Kc(ap)}$$

$$Qapf = \frac{Ctapf}{\sum_{ap} Stot(ap) \cdot Kc(ap)}$$

dove:

Ctapf = totale dei costi fissi attribuibili alle utenze non domestiche;

¹⁹ Come si può agevolmente verificare, all'aumentare di n l'ampiezza dello scostamento tra valor minimo e valor massimo del coefficiente Kb cresce, ma decresce in rapporto alla media tra minimo e massimo.

Stot(ap) = superficie totale occupata dalle utenze dove si svolge l'attività in questione, relativa all'anno di riferimento.

I coefficienti $Kc(n)$ sono indicati dal D.P.R. 158/1999, suddivisi per popolosità dei comuni (sopra i 5.000 abitanti: tab. 3A; sotto i 5.000 abitanti: tab. 3B) e per area geografica (Nord, centro e sud), e riprodotti nell'allegato C. Nella determinazione dei valori applicabili ci si baserà sui principi individuati nel precedente paragrafo 16.

A tal fine è utile porre:

$$Kc(ap) = MinKc(ap) + Ps \cdot (MaxKc(ap) - MinKc(ap))$$

dove:

MinKc(ap) = valor minimo di $Kc(ap)$ indicato dal metodo

MaxKc(ap) = valor massimo di $Kc(ap)$ indicato dal metodo

Ps = percentuale scelta nel *range* minimo-massimo

La banda di oscillazione “normale” - se si accetta l'impostazione indicata al paragrafo precedente - è definita per i valori di $Kc(ap)$ corrispondenti a $Ps \leq 85\%$. Valori superiori potranno invece essere utilizzati solo sulla base di una specifica rilevazione dei coefficienti di produttività.

Si rimarca che le superfici imponibili $Stot(ap)$ vanno determinate:

- in relazione all'anno di riferimento, e quindi si tratta di *dati stimati*;
- al netto delle superfici non imponibili, in quanto non produttive di rifiuti o produttive di regola di rifiuti non conferibili al pubblico servizio.

Utenze giornaliere. Il D.P.R. 158/1999 fa riferimento, nelle formule di computo della tariffa, alle sole utenze c.d. *annuali*, non invece alle utenze che realizzano il presupposto della *tariffa giornaliera*, in quanto occupano o detengono, con o senza autorizzazione, locali od aree pubbliche o di uso pubblico in modo *temporaneo* – ossia per periodi inferiori a 183 giorni nel corso dello stesso anno solare (art. 14, comma 24, d.l. 201/2011). E' peraltro abbastanza agevole adattare le disposizioni previste dal metodo anche alle utenze in esame, operando nel modo seguente.

Il comma 25 prevede che la misura tariffaria per le utenze in questione “è determinata in base alla tariffa annuale del tributo, rapportata a giorno, maggiorata di un importo percentuale non superiore al 100%”. Occorre pertanto preliminarmente sdoppiare le categorie di utenza che si ritiene possano dar luogo ad occupazioni temporanee; si tratterà per lo più di:

- banchi di mercato di beni durevoli (per i comuni sino a 5.000 abitanti, il riferimento è a Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta);

- banchi di mercati di beni alimentari (per i comuni sino a 5.000 abitanti, il riferimento è a Ortofrutta, pescherie, fiori e piante),
- bar, caffè, pasticceria, di ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie, mense, pub, birrerie;

Per aumentare le tariffe della percentuale di incremento stabilita dal regolamento per le utenze temporanee (fino al 100%), si aumenteranno della stessa percentuale i coefficienti Kc.

La superficie Stot(ap) sarà determinata ragguagliando le superfici che fondatamente si ritiene saranno occupate nell'anno di riferimento al periodo di occupazione; se ad es. si prevedono per i banchi alimentari 100 occupazioni di 20 mq per 30 giorni ciascuna, la superficie in questione è pari a $(100 \cdot 20 \cdot 30 / 365) = 164 \text{mq/anno}$.

Si deve infine rammentare che la tariffa che così si ottiene è relativa all'anno solare e va quindi divisa per 365 per ottenere la tariffa giornaliera.

19. Le quota variabile delle utenze non domestiche

Le tariffe unitarie Vnd relative alla *quota fissa* delle utenze non domestiche, espresse in €/mq e da applicare alla superficie imponibile, sono anch'esse differenziate in relazione alla tipologia di attività svolta (ap). Più specificamente (punto 4.4, all. 1, D.P.R. 158/1999):

$$Vnd(ap) = Cu \cdot Kd(ap)$$

dove:

Cu = Costo unitario, espresso in €/Kg. E' pari al rapporto tra i costi variabili attribuibili alle utenze non domestiche e la quantità totale di rifiuti prodotti dalle utenze non domestiche.

Kd(ap) = coefficiente potenziale di produzione kg/m2 che tiene conto della quantità di rifiuto minima e massima connessa alla tipologia di attività.

I coefficienti Kd sono indicati dal D.P.R. 158/1999, suddivisi per popolosità dei comuni (sopra i 5.000 abitanti: tab. 4A; fino a 5.000 abitanti: tab. 4B) e per area geografica (Nord, centro e sud), e riprodotti nell'allegato C. Nella determinazione dei valori applicabili ci si baserà sui principi individuati nel precedente paragrafo 18. A tal fine è utile porre:

$$Kd(ap) = MinKd(ap) + Ps \cdot (MaxKd(ap) - MinKd(ap))$$

dove:

MinKd(ap) = valor minimo di Kd(ap) indicato dal metodo

MaxKd(ap) = valor massimo di Kd(ap) indicato dal metodo

Ps = percentuale scelta nel *range* minimo-massimo

Applicando i principi sopra individuati, non sarà necessaria alcuna motivazione per valori di $Kc(ap)$ corrispondenti a $Ps \leq 85\%$. Valori superiori potranno invece essere utilizzati solo sulla base di una specifica rilevazione dei coefficienti di produttività. In ordine alle utenze giornaliere si opererà in maniera simile a quanto precisato nel paragrafo precedente.

Non vi è alcun esplicito divieto di fissare, per la medesima categoria di utenza, valori di Ps *diversi* per determinare le tariffe relative alla quota fissa e alla quota variabile delle utenze non domestiche. Evidenti ragioni di razionalità sembrano peraltro far ritenere che, salvo non sussistano specifiche e motivate ragioni, tali valori debbano essere in linea di principio i medesimi.

20. Approvazione delle tariffe e adempimenti formali

L'art. 14, comma 23, d.l. 201/2011, demanda al consiglio comunale l'approvazione delle tariffe del tributo, da effettuare entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione, in conformità al piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani, redatto dal soggetto che svolge il servizio stesso ed approvato dall'autorità competente.

La norma opera in deroga a quanto prevede l'art. 42, comma, 2, lett. f), d.lgs. 267/2000, che assegnando al consiglio comunale la competenza in ordine all'istituzione e l'ordinamento dei tributi *con esclusione della determinazione delle relative aliquote*, fa ricadere le delibere tariffarie nella competenza generale della giunta.

Il citato comma 23 si conforma invece al generale disposto dell'art. 27, comma 8, l. 448/2001, ai sensi del quale "Il termine per deliberare le aliquote e le tariffe dei tributi locali ... e le tariffe dei servizi pubblici locali, nonché per approvare i regolamenti relativi alle entrate degli enti locali, è stabilito entro la data fissata da norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione". Il bilancio di previsione a sua volta deve essere approvato entro il 31 dicembre o entro la successiva data indicata, per motivate esigenze e per il singolo anno, con decreto del Ministro degli interni (art. 151, d.lgs. 267/2000). Infine, l'art. 1, comma 169, della legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007), ha chiarito che le deliberazioni tariffarie, anche se approvate successivamente all'inizio dell'esercizio purché entro il termine per la deliberazione del bilancio di previsione, hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di riferimento; e che in caso di mancata approvazione entro detto termine, le tariffe e le aliquote si intendono prorogate di anno in anno.

L'art. 172, comma 1, lett. e), d.lgs. 267/2000, stabilisce che "al bilancio di previsione sono allegate, in particolare, le deliberazioni con le quali sono determinati, per l'esercizio successivo, le tariffe le aliquote d'imposta e le eventuali maggiori detrazioni, (...) nonché per i servizi a domanda individuale, i tassi di copertura in percentuale del costo di gestione dei servizi stessi".

Ne deriva quindi che l'approvazione delle aliquote e le tariffe costituisce così oggetto di delibere necessariamente *autonome e precedenti* rispetto all'approvazione del bilancio, di cui costituisce un presupposto, risultando correlativamente inconfigurabile un'*approvazione implicita* delle tariffe attraverso l'approvazione del bilancio.

La rilevata correlazione tra piano finanziario e tariffe non comporta che il piano finanziario debba essere allegato nella sua integralità alle delibere tariffarie. Come si è detto al paragrafo 4, il piano ha un contenuto assai complesso di cui i profili economico-finanziari costituiscono solo una parte. E' quindi sufficiente che alle delibere tariffe siano allegati solo i prospetti che riproducono gli elementi individuati dal D.P.R. 158/1999 come rilevanti ai fini tariffari e quindi in sostanza il PEF.

Si rammenta che, ai sensi dell'art. 49, d.lgs. 267/2000, "su ogni proposta di deliberazione sottoposta alla giunta ed al consiglio che non sia mero atto di indirizzo deve essere richiesto il parere in ordine alla sola regolarità tecnica del responsabile del servizio interessato e, qualora comporti impegno di spesa o diminuzione di entrata, del responsabile di ragioneria in ordine alla regolarità contabile. I pareri sono inseriti nella deliberazione. Nel caso in cui l'ente non abbia i responsabili dei servizi, il parere è espresso dal Segretario dell'ente, in relazione alle sue competenze".

Le delibere tariffarie, al pari di tutte le deliberazioni comunali, devono essere *pubblicate* mediante affissione all'Albo pretorio per quindici giorni successivi (art. 124, d.lgs. 267/2000), formalità che dal 1° gennaio 2011 deve essere assolta con la pubblicazione sui siti informatici dell'ente locale, poiché da tale data le pubblicazioni effettuate in forma cartacea hanno perso ogni effetto di pubblicità legale (art. 32, l. 69/2009, come modificato dal d.l. 194/2009, conv. l. 25/2010).

Prevede infine l'art. 52, comma 2, d.lgs. 446/97, come integrato dall'art. 13, comma 15, d.l. 201/2011, con effetto dall'anno di imposta 2012, che i regolamenti e le deliberazioni tariffarie in materia di entrate tributarie degli enti locali devono essere *trasmessi*, unitamente alla relativa delibera di approvazione, al Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento delle finanze, entro trenta giorni dal momento in cui tali atti sono divenuti esecutivi e comunque entro trenta giorni dalla data di scadenza del termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione.

Quanto alle modalità di trasmissione, le stesse sono stabilite per tutti i tributi comunali dalla nota n. 5343 del 6 aprile 2012. Pertanto, anche gli atti relativi alla TARES devono essere inviati esclusivamente per via telematica mediante inserimento nel Portale del federalismo fiscale.

21. La tariffa corrispettivo (cenni)

Il comma 29, dell'art. 14, d.l. 201/2011, prevede che i comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono, con regolamento prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva, in luogo del tributo. La norma consente

pertanto ai comuni in questione di optare *facoltativamente* (e non obbligatoriamente), in base ad una disposizione di rango regolamentare, per l'attivazione della tariffa-corrispettivo che si pone così come tributo alternativo alla TARES-rifiuti, ferma restando l'applicazione della maggiorazione per i servizi indivisibili di cui al comma 13, del citato art. 14.

Il presupposto per l'attivazione della tariffa-corrispettivo è, come si è detto, la realizzazione di sistemi di *misurazione puntuale* della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico. L'aggettivo "puntuale" comporta il riferimento ai *rifiuti effettivamente prodotti* – o meglio *conferiti* - *dalla singola utenza*, come emerge dagli artt. 5, comma 2, e 6 comma 2, D.P.R. 158/1999, previsione che si contrappone nettamente alla "quantità e qualità media ordinaria" di cui all'art. 14, comma 9, D.P.R. 158/1999.

Quanto alle modalità di misurazione, il citato l'art. 5, comma 2, D.P.R. 158/1999, prevede che, per le utenze domestiche "La parte variabile della tariffa è rapportata alla quantità di rifiuti indifferenziati e differenziati, specificata per kg, prodotta da ciascuna utenza". Il riferimento ai kg è invece assente nell'art. 6, comma 2, D.P.R. 158/1999, ai sensi del quale "Per l'attribuzione della parte variabile della tariffa [dovuta dalle utenze non domestiche] gli enti locali organizzano e strutturano sistemi di misurazione delle quantità di rifiuti effettivamente conferiti dalle singole utenze". La necessità di specificare i rifiuti in kg emerge quindi soltanto nella fase di quantificazione della parte variabile della tariffa, che deve risultare dal prodotto della quantità puntuale riferita al singolo, espressa appunto in kg, e una tariffa unitaria in €/kg, non necessariamente all'atto della misurazione in fase di conferimento, che potrà avvenire anche mediante idonee forme di misurazione - in particolare tramite rilevazione del dato volumetrico - che possano poi esser razionalmente e fondatamente tradotte in unità di peso tramite idonei coefficienti di trasformazione. In tal modo, si noti, non si ritorna affatto al dato "medio ordinario", perché sono comunque misurati e considerati gli apporti della singola utenza, in proporzione ai quali viene calcolata la quota variabile da attribuire, anche se passando attraverso una trasformazione del volume in peso. Così all'utente che abbia prodotto un volume doppio rispetto ad un altro sarà comunque addebitata una quota variabile doppia.

Un ulteriore quesito riguarda la necessità o meno di misurare tutte le tipologie di rifiuto conferite dalla singola utenza. L'art. 5, comma 2, D.P.R. 158/1999, relativo alle utenze domestiche, prescrive che "La parte variabile della tariffa è *rapportata alla quantità di rifiuti indifferenziati e differenziati*, specificata per kg, prodotta da ciascuna utenza", puntualizzazione invece assente nell'art. 6, comma 2, D.P.R. 158/1999, che per le utenze non domestiche si limita a riferirsi alla "misurazione delle quantità di rifiuti effettivamente conferiti dalle singole utenze". Tenendo conto della finalità di incentivare la raccolta differenziata (si veda per tutti l'art. 181 d.lgs. 152/2006), è senz'altro ammissibile che il comune individui tariffe più elevate per la raccolta dei rifiuti indifferenziati rispetto alle frazioni conferite in maniera differenziata. Al limite, la tariffa per le frazioni indifferenziate può addirittura essere nulla, diventando in

tal caso inutile misurarne la quantità, e risultando correlativamente sufficiente la misurazione dei soli rifiuti indifferenziati.

Il successivo comma 30 specifica che il costo del servizio da coprire con la tariffa-corrispettivo è determinato sulla base dei criteri stabiliti dal regolamento previsto dal comma 12, invero cancellato dalla legge 228/2012, ma ciò non lascia dubbio che si debba comunque far riferimento al D.P.R. 158/1999. Il PEF della TARES e della tariffa-corrispettivo sono quindi governati dalle stesse regole, contenute nel citato D.P.R. 158/1999, cosicché tutto quanto sopra si è detto è applicabile anche a quest'ultima entrata, rammentando peraltro che nella TARES-corrispettivo, a differenza della TARES-tributo l'IVA versata ai fornitori è detraibile, come si è già specificato al paragrafo 5.

Quanto alla strutturazione della tariffa, vengono in rilievo ancora gli artt. 5 e 6 D.P.R. 158, ai sensi dei quali:

- a. la parte fissa per le utenze domestiche è determinata secondo quanto specificato nel punto 4.1. dell'allegato 1, al D.P.R. 158 e quindi in base alla superficie e alla composizione del nucleo familiare, ossia secondo le medesime regole previste per la tariffa tributo (art. 5, comma 1);
- b. la parte fissa per le utenze non domestiche è determinata secondo quanto specificato nel punto 4.3. dell'allegato 1, al D.P.R. 158, e quindi in base alla superficie e alla tipologia di attività, ancora secondo le medesime regole previste per la tariffa tributo (art. 6, comma 1);
- c. la parte variabile per le utenze domestiche e non domestiche è rapportata alla quantità di rifiuti conferiti da ciascuna utenza (art. 5, comma 2; art. 6, comma 2);

Allegato A

Driver di ribaltamento per le funzioni operative condivise

Funzione operativa condivisa	Driver
Funzione operativa condivisa commerciale, di vendita e gestione clientela	Numero delle fatture e delle bollette emesse per ciascuna attività Ricavi delle vendite e delle prestazioni delle singole attività Per il solo <i>call center</i> : numero delle chiamate gestite per singole attività
Funzione operativa condivisa di tecnica di telecontrollo, di manutenzione e servizi tecnici	Numero di interventi registrati da ciascuna attività Numero delle richieste di intervento effettuate per ciascuna attività Costo a consuntivo degli interventi effettuati per ciascuna attività Totale delle ore di manodopera diretta di manutenzione registrata da ciascuna attività
Funzione operativa condivisa di misura tra attività di settori diversi	Numero di interventi registrati da ciascuna attività Numero di letture effettuate per ciascuna attività
Funzione operativa condivisa di acquisto energia elettrica e/o gas	Ricavi delle vendite e delle prestazioni di singole attività Quantità di energia elettrica o gas destinata ai clienti di ciascuna attività
Funzione operativa condivisa di cartografia elettronica	Km di rete

Driver di ribaltamento per i servizi comuni

Servizio comune	Driver
Approvvigionamenti e acquisti	Numero ordini e/o contratti e/o gare di acquisto e appalto registrati da ciascuna attività Importo complessivo degli ordini e/o contratti e/o gare di acquisto registrato a consuntivo da ciascuna attività Numero di fatture passive registrato in contabilità da ciascuna attività
Trasporti e autoparco	Km effettivi, medi o normalizzati percorsi dai mezzi aziendali assegnati a ciascuna attività Costo consuntivo di gestione dei mezzi assegnati a ciascuna attività Costo di trasporto a consuntivo di ciascuna attività Ore di utilizzo per singolo servizio registrate da ciascuna attività
Logistica e magazzini	Numero di movimentazioni di magazzino (carichi e/o prelievi) rilevati da ciascuna attività Pesi e volumi movimentati per tipologie di materiali registrati da ciascuna attività Valore dei prelievi di magazzino registrati da ciascuna attività
Servizi immobiliari e facility management	Mq utilizzati da ciascuna attività Costo a consuntivo degli interventi di manutenzione richiesti da ciascuna attività Numero di addetti assegnati a ciascuna attività Numero di unità immobiliari assegnate a ciascuna attività
Servizi informatici	Numero di elaborazioni effettuate per ciascuna attività Numero di postazioni assegnate a ciascuna attività Costo capitalizzato di software/hardware registrato a consuntivo da ciascuna attività Costo di manutenzione software/hardware registrato a consuntivo da ciascuna attività Tempi macchina per elaborazione dei dati di ciascuna attività Numero degli interventi di assistenza agli utilizzatori di ciascuna attività Volume di traffico registrato da ciascuna attività
Ricerca e sviluppo	Rilevazioni analitiche sulle commesse di riferimento
Servizi di ingegneria e di costruzioni	Rilevazioni analitiche sulle commesse di riferimento
Servizi di telecomunicazione	Volumi di traffico registrati da ciascuna attività Numero di postazioni attive assegnate a ciascuna attività

Servizi amministrativi e Finanziari	Numero di transazioni registrate per attività Numero di conti annuali separati predisposti per ciascuna attività Costi operativi diretti al netto dei costi di acquisto e trasporto di energia elettrica/gas registrati da ciascuna attività Righe di movimenti contabili registrati da ciascuna attività Ricavi delle vendite e delle prestazioni delle singole attività
Organi legali e societari, alta direzione e staff centrali	Costi operativi diretti al netto dei costi di acquisto e trasporto dell'energia elettrica/ gas registrati da ciascuna attività Ricavi delle vendite e delle prestazioni delle singole attività Per la sola segreteria: volumi e tipologia di traffico; numero postazioni attive
Servizi del personale e delle risorse umane	Numero di addetti o numero medio di addetti per ciascuna attività Numero di assunzioni effettuate per ciascuna attività

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

TABELLA 1A
COMUNI CON POPOLAZIONE > 5.000 ABITANTI

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

TABELLA 1B
COMUNI CON POPOLAZIONE < 5.000 ABITANTI

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

Coefficienti per l'attribuzione della parte variabile della tariffa alle utenze domestiche**TABELLA 1B**

Kb Coefficiente proporzionale di produttività per numero dei componenti del nucleo familiare			
Componenti del nucleo familiare	Minimo	Massimo	Medio
1	0,6	1	0,8
2	1,4	1,8	1,6
3	1,8	2,3	2
4	2,2	3	2,6
5	2,9	3,6	3,2
6 o più	3,4	4,1	3,7

ALLEGATO C

Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze non domestiche (tab. 3a)

Comuni superiori a 5000 abitanti		Kc Coefficiente potenziale di produzione		
		NORD min - max	CENTRO min - max	SUD min - max
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto	0,40-0,677	0,43-0,61	0,45-0,63
2	Cinematografi e teatri	0,30-0,43	0,39-0,46	0,33-0,47
3	Autorimesse e magazzini senza alcuna vendita diretta	0,51-0,60	0,43-0,52	0,36-0,44
4	Campeggi, distributori carburanti, impianti sportivi	0,76-0,88	0,74-0,81	0,63-0,74
5	Stabilimenti balneari	0,38-0,64	0,45-0,67	0,35-0,59
6	Esposizioni, autosaloni	0,34-0,51	0,33-0,56	0,34-0,57
7	Alberghi con ristorante	1,20-1,64	1,08-1,59	1,01-1,41
8	Alberghi senza ristorante	0,95-1,08	0,85-1,19	0,85-1,08
9	Case di cura e riposo	1,00-1,25	0,89-1,47	0,90-1,09
10	Ospedale	1,07-1,29	0,82-1,70	0,86-1,43
11	Uffici, agenzie, studi professionali	1,07-1,52	0,97-1,47	0,90-1,17
12	Banche ed istituti di credito	0,55-0,61	0,51-0,86	0,48-0,79
13	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta, e altri beni durevoli	0,99-1,41	0,92-1,22	0,85-1,13
14	edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze	1,11-1,80	0,96-1,44	1,01-1,50
15	Negozi particolari quali filatelia, tende e tessuti, tappeti, cappelli e ombrelli, antiquariato	0,60-0,83	0,72-0,86	0,56-0,91
16	Banchi di mercato beni durevoli	1,09-1,78	1,08-1,59	1,19-1,67
17	Attività artigianali tipo botteghe: Parrucchiere, barbiere, estetista	1,09-1,48	0,98-1,12	1,19-1,50
18	Attività artigianali tipo botteghe: falegname, idraulico, fabbro, elettricista	0,82-1,03	0,74-0,99	0,77-1,04
19	Carrozzeria, autofficina, elettrauto	1,09-1,41	0,87-1,26	0,91-1,38
20	Attività industriali con capannoni di produzione	0,38-0,92	0,32-0,89	0,33-0,94
21	Attività artigianali di produzione beni specifici	0,55-1,09	0,43-0,88	0,45-0,92
22	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie, mense, pub, birrerie	5,57-9,63	3,25-9,84	3,40-10,28
23	Mense, birrerie, amburgherie	4,85-7,63	2,67-4,33	2,55-6,33
24	Bar, caffè, pasticceria	3,96-6,29	2,45-7,04	2,56-7,36
25	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari	2,02-2,76	1,49-2,34	1,56-2,44
26	Plurilicenze alimentari e/o miste	1,54-2,61	1,49-2,34	1,56-2,45
27	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante, pizza al taglio	7,17-11,29	4,23-10,76	4,42-11,24
28	Ipermercati di generi misti	1,56-2,74	1,47-1,98	1,65-2,73
29	Banchi di mercato genere alimentari	3,50-6,92	3,48-6,58	3,35-8,24
30	Discoteche, night-club	1,04-1,91	0,74-1,83	0,77-1,91

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

Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze non domestiche (Tab. 3b)

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

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

Intervalli di produzione kg/m2 anno per l'attribuzione della parte variabile della tariffa alle utenze non domestiche (Tab. 4a)

Comuni oltre 5.000 abitanti		Kd Coefficiente di produzione kg/m ² anno		
		NORD min - max	CENTRO min - max	SUD min - max
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto	3,28 - 5,50	3,98 - 5,65	4,00 - 5,50
2	Cinematografi e teatri	2,50 - 3,50	3,60 - 4,25	2,90 - 4,12
3	Autorimesse e magazzini senza alcuna vendita diretta	4,20 - 4,90	4,00 - 4,80	3,20 - 3,90
4	Campeggi, distributori carburanti, impianti sportivi	6,25 - 7,21	6,78 - 7,45	5,53 - 6,55
5	Stabilimenti balneari	3,10 - 5,22	4,11 - 6,18	13,10 - 5,20
6	Esposizioni, autosaloni	2,82 - 4,22	3,02 - 5,12	3,03 - 5,04
7	Alberghi con ristorante	9,85 - 13,45	9,95 - 14,67	8,92 - 12,45
8	Alberghi senza ristorante	7,76 - 8,88	7,80 - 10,98	7,50 - 9,50
9	Case di cura e riposo	8,20 - 10,22	8,21 - 13,55	7,90 - 9,62
10	Ospedale	8,81 - 10,55	7,55 - 15,67	7,55 - 12,60
11	Uffici, agenzie, studi professionali	8,78 - 12,45	8,90 - 13,55	7,90 - 10,30
12	Banche ed istituti di credito	4,50 - 5,03	4,68 - 7,89	4,20 - 6,93
13	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta, e altri beni durevoli	8,15 - 11,55	8,45 - 11,26	7,50 - 9,90
14	Edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze	9,08 - 14,78	8,85 - 13,21	8,88 - 13,22
15	Negozi particolari quali filatelia, tende e tessuti, tappeti, cappelli e ombrelli, antiquariato	4,92 - 6,81	6,66 - 7,90	4,90 - 8,00
16	Banchi di mercato beni durevoli	8,90 - 14,58	9,90 - 14,63	10,45 - 14,69
17	Attività artigianali tipo botteghe: Parrucchiere, barbiere, estetista	8,95 - 12,12	9,00 - 10,32	10,45 - 13,21
18	Attività artigianali tipo botteghe: falegname, idraulico, fabbro, elettricista	6,76 - 8,48	6,80 - 9,10	6,80 - 9,11
19	Carrozzeria, autofficina, elettrauto	8,95 - 11,55	8,02 - 11,58	8,02 - 12,10
20	Attività industriali con capannoni di produzione	3,13 - 7,53	2,93 - 8,20	2,90 - 8,25
21	Attività artigianali di produzione beni specifici	4,50 - 8,91	4,00 - 8,10	4,00 - 8,11
22	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie, mense, pub, birrerie	45,67 - 78,97	29,93 - 90,55	29,93 - 90,50
23	Mense, birrerie, amburgherie	39,78 - 62,55	24,60 - 39,80	22,40 - 55,70
24	Bar, caffè, pasticceria	32,44 - 51,55	22,55 - 64,77	22,50 - 64,76
25	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari	16,55 - 22,67	13,72 - 21,55	13,70 - 21,50
26	Plurilicenze alimentari e/o miste	12,60 - 21,40	13,70 - 21,50	13,77 - 21,55
27	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante, pizza al taglio	58,76 - 92,56	38,90 - 98,96	38,93 - 98,90
28	Ipermercati di generi misti	12,82 - 22,45	13,51 - 18,20	14,53 - 23,98
29	Banchi di mercato genere alimentari	28,70 - 56,78	32,00 - 60,50	29,50 - 72,55
30	Discoteche, night club	8,56-15,68	6,80 - 16,83	6,80 - 16,80

Intervalli di produzione kg/m2 anno per l'attribuzione della parte variabile della tariffa alle utenze non domestiche (Tab. 4b)

Comuni fino a 5.000 abitanti		Kd Coefficiente di produzione kg/m ² anno		
		NORD min - max	CENTRO min - max	SUD min - max
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto	2,60 - 4,20	2,93 - 5,62	2,54 - 4,55
2	Campeggi, distributori carburanti	5,51 - 6,55	5,95 - 7,20	383 - 6,50
3	Stabilimenti balneari	3,11 - 5,20	3,65 - 5,31	5,80 - 6,64
4	Esposizioni, autosaloni	2,50 - 3,55	1,95 - 4,16	2,97 - 4,55
5	Alberghi con ristorante	8,79 - 10,93	8,66 - 12,65	8,91 - 13,64
6	Alberghi senza ristorante	6,55 - 7,49	5,52 - 7,23	7,51 - 8,70
7	Case di cura e riposo	7,82-8,19	7,88 - 8,20	7,80 - 10,54
8	Uffici, agenzie, studi professionali	8,21 - 9,30	6,48 - 9,25	7,89 - 9,26
9	Banche ed istituti di credito	4,50 - 4,78	4,10 - 4,52	3,90 - 5,51
10	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta, e altri beni durevoli	7,11 - 9,12	7,28 - 9,38	8,24 - 10,21
11	Edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze	8,80 - 12,45	7,31 - 10,19	8,98 - 13,34
12	Attività artigianali tipo botteghe (falegname, idraulico, fabbro, elettricista, parrucchiere)	5,90 - 8,50	5,75 - 8,54	6,85 - 9,34
13	Carrozzeria, autofficina, elettrauto	7,55 - 9,48	7,82 - 10,10	7,98 - 12,75
14	Attività industriali con capannoni di produzione	3,50 - 7,50	3,57 - 7,50	3,62 - 7,53
15	Attività artigianali di produzione beni specifici	4,50 - 8,92	4,47 - 8,52	5,91 - 8,34
16	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie	39,67 - 60,88	42,56 - 78,93	48,74 - 71,99
17	Bar, caffè, pasticceria	29,82 - 51,47	32,52 - 62,31	38,50 - 55,61
18	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari	14,43 - 19,55	16,20 - 22,57	5,00 - 24,68
19	Plurilicenze alimentari e/o miste	12,59 - 21,41	9,60 - 20,35	18,80 - 26,55
20	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante	49,72 - 85,60	55,94 - 92,55	3,00 - 95,75
21	Discoteche, night club	8,56 - 13,45	8,51 - 13,42	8,95 - 15,43

Schema di delibera tariffaria**IL CONSIGLIO COMUNALE**

Premesso che:

- con deliberazione del Consiglio Comunale n. ... del ... è stato approvato il Regolamento che istituisce e disciplina il Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi nel territorio di questo Comune;
- ai sensi dell'art. 14, comma 9, del Decreto Legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214, i criteri per l'individuazione del costo del servizio di gestione dei rifiuti urbani e assimilati e per la determinazione della tariffa sono stabiliti dalle disposizioni recate dal Decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158;
- l'art. 8 del Decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158, dispone che, ai fini della determinazione della tariffa, i comuni approvano il Piano Finanziario degli interventi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani, individuando in particolare i costi del servizio e gli elementi necessari alla relativa attribuzione della parte fissa e di quella variabile della tariffa, per le utenze domestiche e non domestiche;
- con deliberazione del Consiglio Comunale n. ... del ... dichiarata immediatamente eseguibile ai sensi dell'art. 134, comma 4, del Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267, è stato approvato il piano finanziario per l'anno ..., redatto da ..., di cui si allega il Prospetto Economico-Finanziario (all. 1);
- ai sensi dell'art. 14, comma 23, del citato Decreto Legge 6 dicembre 2011 n. 201, le tariffe del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi da applicare alle utenze domestiche e non domestiche per ciascun anno solare sono definite, nelle due componenti della quota fissa e della quota variabile, con deliberazione del Consiglio Comunale entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione, con effetto per lo stesso esercizio finanziario, sulla base del piano finanziario relativo al servizio per l'anno medesimo;
- ai sensi dell'art. ... del Regolamento del Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, alle utenze domestiche è assicurata una riduzione attraverso l'abbattimento della parte variabile della tariffa, per una quota correlata ai risultati raggiunti nella raccolta differenziata, evidenziata nell'allegato 2;
- ai sensi dell'art. 14, comma 24, del Decreto Legge 6 dicembre 2011 n. 201, i comuni applicano il tributo in base a tariffa giornaliera per coloro che occupano o detengono temporaneamente, con o senza autorizzazione, locali o aree pubbliche o di uso pubblico e che ai sensi dell'art. ... del vigente Regolamento del Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi la misura tariffaria è determinata in base alla tariffa annuale del tributo, rapportata a giorno, maggiorata sino al 100%;

- ai sensi dell'art. 14, comma 13, del Decreto Legge 6 dicembre 2011, n. 201, alla tariffa si applica una maggiorazione pari a 0,30 €/mq, a copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni, modificabile in aumento sino a 0,40 €/mq, anche graduandola in ragione della tipologia dell'immobile e della zona ove è ubicato;
- il termine per l'approvazione del bilancio di previsione per l'anno ... è fissato al ..., come stabilito da ...;
- è stata redatta l'allegata proposta di adozione delle tariffe del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, per le utenze domestiche e non domestiche (all. 2), determinate sulla base del Piano Finanziario come sopra approvato e delle banche dati dei contribuenti, finalizzata ad assicurare la copertura integrale dei costi del servizio per l'anno ..., in conformità a quanto previsto dell'art. 14, comma 11, del Decreto Legge 6 dicembre 2011, n. 201;
- che si è ritenuto di fissare i coefficienti Kb, Kc e Kd di cui al D.P.R. 158/1999 in misura non superiore al valor medio a quanto proposti dalle tabelle 2, 3 e 4 del citato D.P.R. 158/1999;

Visti:

- l'art. 14 del decreto legge 6 dicembre 2011 n. 201;
- il Decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158;
- il vigente regolamento comunale Regolamento che istituisce e disciplina il Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi;
- il parere favorevole di regolarità tecnica espresso ai sensi dell'art. 49 del Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267 dal Dirigente del settore Ambiente, sig. ...;
- il parere favorevole di regolarità contabile espresso ai sensi dell'art. 49 del Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267 dal Dirigente del Settore Servizi Finanziari, sig.;

D E L I B E R A

di determinare per l'anno ...le seguenti tariffe del Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi:

A) Utenze domestiche

Nucleo familiare	Quota fissa (€/mq/anno)	Quota variabile (€/anno)
1 componente		
2 componenti		
3 componenti		
4 componenti		
5 componenti		
6 o più componenti		

B) Utenze non domestiche

COMUNI OLTRE 5.000 abitanti			
Categorie di attività		Quota fissa (€/mq/anno)	Quota variabile (€/mq/anno)
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	Ospedale		
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 industriali con capannoni di produzione		
21	Attività artigianali di produzione beni specifici		
22	Ristoranti, trattorie, osterie, pizzerie, mense, pub, birrerie		
23	Mense, birrerie, amburgherie		
24	Bar, caffè, pasticceria		
25	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari		
26	Plurilicenze alimentari e/o miste		
27	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante, pizza al taglio		
28	Ipermercati di generi misti		
29	Banchi di mercato genere alimentari		
30	Discoteche, night club		

COMUNI FINO A 5.000 abitanti			
Categorie di attività		Quota fissa (€/mq/anno)	Quota variabile (€/mq/anno)
1	Musei, biblioteche, scuole, associazioni, luoghi di culto		
2	Campeggi, distributori carburanti		
3	Stabilimenti balneari		
4	Esposizioni, autosaloni		
5	Alberghi con ristorante		
6	Alberghi senza ristorante		
7	Case di cura e riposo		
8	Uffici, agenzie, studi professionali		
9	Banche ed istituti di credito		
10	Negozi abbigliamento, calzature, libreria, cartoleria, ferramenta e altri beni durevoli		
11	Edicola, farmacia, tabaccaio, plurilicenze		
12	Attività artigianali tipo botteghe (falegname, idraulico, fabbro, elettricista parrucchiere)		
13	Carrozzeria, autofficina, elettrauto		
14	Attività industriali con capannoni di produzione		
15	Attività artigianali di produzione beni specifici		
16	Ristoranti, trattorie osterie, pizzerie		
17	Bar, caffè, pasticceria		
18	Supermercato, pane e pasta, macelleria, salumi e formaggi, generi alimentari		
19	Plurilicenze alimentari e/o miste		
20	Ortofrutta, pescherie, fiori e piante		
21	Discoteche, night club		

C) Utenze soggette a tariffa giornaliera

La misura tariffaria è determinata in base alla corrispondente tariffa annuale del tributo, rapportata a giorno e maggiorata del%.

D) Maggiorazione per i servizi indivisibili

Tipologia o ubicazione dell'utenza	Maggiorazione (€/mq)
- utenze ...	
- utenze ...	
- utenze ...	
- per tutte le altre utenze	

DELIBERA ALTRESÌ

- di dare atto che sull'importo del Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, esclusa la maggiorazione per i servizi indivisibili, si applica il tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni ambientali di cui all'articolo 19 del Decreto Legislativo 30 dicembre 1992 n. 504, all'aliquota deliberata dalla provincia,
- di dichiarare, con separata votazione, vista l'urgenza, il presente atto immediatamente eseguibile ai sensi dell'art. 134, comma 4, del Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267.