

**APAT**

**Agenzia per la protezione dell'Ambiente e per i Servizi tecnici**

**“ D.Lgs 22/97: disciplina e aspetti applicativi dell'art. 49”**

**Dr. ssa Rosanna Laraia, Dr. ssa Silvia Marinelli, Dr. ssa Manuela Rubrichi**  
**Servizio Rifiuti**

**Marzo 2004**

## **Prefazione**

Il D.Lgs 22/97 ha istituito con l'art. 49 la Tariffa Rifiuti, abolendo nel contempo la precedente TaRSU con modalità che sono state definite dal Regolamento emanato con il DPR 158/1999.

L'introduzione del sistema tariffario per la copertura dei costi, afferenti al servizio di gestione dei rifiuti urbani, costituisce un obiettivo molto importante nell'ottica di una profonda e necessaria trasformazione complessiva del sistema rifiuti.

Il passaggio da Tassa a Tariffa per la gestione dei rifiuti interessa aspetti importanti che riguardano in particolare: le modalità di definizione e di copertura dei costi, l'uso dello strumento tariffario per il perseguimento di obiettivi di sostenibilità ambientale, una differente regolazione dei rapporti fra amministrazione pubblica, cittadini-utenti e gestori dei servizi.

L'introduzione del sistema tariffario, tuttavia, non può essere visto come unico meccanismo per la risoluzione del complesso problema della gestione dei rifiuti urbani; infatti, se non si pongono le basi per una profonda modifica del settore, la Tariffa finirà per essere solo uno strumento "tributario" su cui trasferire i costi complessivi di gestione e non uno strumento che incentivi la trasformazione verso l'attuazione del sistema di gestione integrato e la nascita di una vera e propria "industria" della gestione dei rifiuti.

## **Abstract**

La disciplina sulla tassa rifiuti è particolarmente complessa; tale complessità è in parte ricollegabile, ma non in via esclusiva, alle numerose modifiche subite nel corso del tempo dalla normativa di riferimento, e al delicato intreccio con la disciplina della riscossione e con la legislazione in materia di rifiuti, anch'essa soggetta ad indicativi cambiamenti.

A tutt'oggi, la riforma della tassa non è stata ancora pienamente attuata: è ancora oggetto di studio tutto ciò che concerne la determinazione delle misure tariffarie applicabili alle diverse categorie d'utenza, l'esatta qualificazione della sua natura giuridica, la conseguente individuazione degli organi preposti alla risoluzione delle controversie tra Pubbliche amministrazioni e privati cittadini.

Mentre nella precedente versione dell'art. 49 la tassa rifiuti doveva essere soppiantata dalla "tariffa" all'inizio del periodo transitorio (ossia al primo gennaio 2000), " il cambio di guardia" tra le due entrate è ora segnato dallo scadere del periodo transitorio; ciò ha creato non pochi problemi circa l'effettiva applicazione della tariffa da parte dei Comuni, che in questo periodo non hanno un vero e proprio obbligo di applicazione.

In tale fase, salva diversa volontà del Comune che disponga l'anticipazione della tariffa, rimarranno interamente applicabili le norme contenute dal D.Lgs 507/93 e, di conseguenza, la giurisdizione delle commissioni tributarie per le relative controversie e l'esclusione dell'IVA. Una volta avvenuto il passaggio, anche sperimentale alla tariffa, alle precedenti annualità della tassa resteranno in ogni caso applicabili le disposizioni concernenti l'accertamento e la riscossione previste dall'art. 507/93, senza alcuna necessità d'espressa conferma da parte dell'ente locale.

Parallelamente al rinvio della tariffa è stata opportunamente posticipata anche la prima approvazione del piano finanziario e della relazione di cui all'art. 8 del DPR 158/99. Ai sensi del comma 4bis (introdotto nell'art. 49 dalla

488/99) l'obbligo di redigere tali documenti, è, infatti, previsto “ a decorrere dall'esercizio finanziario che precede di due anni l'entrata in vigore della tariffa”.

La Legge 350 (Finanziaria 2004) art.4 comma 116 sostituisce all'art.11, comma1, lettera a) del regolamento recante le norme per l'elaborazione del metodo normalizzato per definire la tariffa del servizio di gestione del ciclo dei rifiuti urbani, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n.158, come modificata dall'articolo 31, comma 21, della legge 27 dicembre 2002, n.289, le parole: “quattro anni” con “cinque anni”. Quanto agli effetti dell'inosservanza di tali termini, rimarcato che la legge non commina alcuna specifica decadenza al riguardo, l'art. 8 del DPR 158/99 prevede che il piano finanziario è prescritto “ai fini della determinazione della tariffa”; ed in effetti, come prescrive la norma ora richiamata, tale documento appare necessario ai fini della ricognizione dei costi e per determinare i criteri di ripartizione dei medesimi tra le varie categorie di utenze (struttura tariffaria). Si evince che la mera inosservanza dei termini prescritti dall'art. 49, c. 4bis del D.Lgs 22/97, non determina l'illegittimità delle conseguenti delibere tariffarie, mentre è indispensabile che il piano sia formulato ed approvato ai fini della corretta e tempestiva deliberazione di queste, e quindi entro i termini stabiliti per la relativa approvazione.

Per ciò che concerne la natura della tariffa, dalla lettura del D.Lgs 22/97 emerge la sua natura “ibrida”: allo stesso tempo corrispettivo e imposta.

Se alla nuova tariffa si riconoscesse esclusivamente natura tributaria, si risolverebbero in gran parte i problemi relativi alla competenza giurisdizionale: difatti, le controversie sarebbero devolute alla giurisdizione delle Commissioni tributarie, che nel sistema precedente della TaRSU erano gli organi “deputati” a risolvere i conflitti che sorgevano nell'applicabilità della tassa.

Da più parti, inoltre, sono state sollevate incertezze a proposito delle potestà riconducibili in capo agli enti locali e alla competenza circa l'emanazione di

atti impositivi. L'aspetto che crea confusione circa la configurazione della natura giuridica della tariffa dipende, in parte, dalla esatta definizione di atto impositivo e dalla sua correlazione con "l'ente" deputato alla sua emanazione.

Bisogna rammentare che, al pari dello Stato, anche l'ente locale può emanare, nei confronti del singolo contribuente, atti impositivi con i quali statuisce in relazione ad una ben determinata e concreta situazione fiscalmente rilevante.

Tra gli atti che sono inseriti nel meccanismo della tassa vi sono: l'avviso di accertamento; il provvedimento che infligge le sanzioni, il ruolo e la cartella di pagamento, il diniego e la revoca delle agevolazioni.

Tali atti, poiché emanati in conformità ad un potere sprovvisto di discrezionalità secondo i principi generali, incidono non su posizioni d'interesse legittimo ma di diritto soggettivo, con conseguente negazione della giurisdizione del tribunale amministrativo, e a favore della precedente normativa, della giurisdizione ordinaria e, a far data dal 1 aprile 1996, della giurisdizione delle "nuove" commissioni tributarie.

### **Abstract. Law 22/97: article 49 and his application**

The discipline of the waste collection tax is particularly complex and rich of difficult aspects.

All that can be surely linked, but not exclusively, to the numerous modifications endured in the course of time by the original norm, and to the delicate link with the legislation on the collection of waste materials, also subject to indicative changes.

Up to today the tax reform has not yet been totally carried out, in particular, as concerns the determination of the tariff applicable to various categories of users, the exact qualification of its legal nature, and the consequent identification of those responsible for the resolution of controversies between the Public Administration and private citizens.

While, according to the previous version of art.49, the waste material tax was to be supplanted by “the tariff” at the beginning of the transitory period (that is January 1st, 2000), “the change of guard” between the two revenue items is now marked by the expiration of the transitory period. This created many problems relative to the effective application of the tariff by the Townships, which in this period have no precise application provision to abide by.

In such phase, therefore except for the various wills of the Township that provides advances on the tariff, the regulations and, therefore, the jurisdiction of the fiscal commissions competent for the appropriate controversies and the exclusion of the V.A.T. contained in Law Decree 507/93 will remain entire applicable. Once the passage is completed, also experimentarily, the previous annuities of the tax will in any case remain liable to the provisions relative to the assessment and collection as per art. 507/1993, without the need for expressed confirmation by the local agency.

Along with the dismissal of the tariff and the first financial approval of the plan the relation pursuant to art.8 of the Presidential Decree 158/1999 has also been opportunely postponed. Further to §4-bis (introduced in art. 49 by the L.488/1999) the obligation to approve of such documents, is, in fact,

foreseen “starting with the fiscal year that precedes the two years before the entrance in force of the tariff” with the forwarding to the National Observatory on waste materials within the successive month of June.

As far as the effects of the non compliance with such terms is concerned, bearing in mind that that the law does not impose specific forfeiture to this regard, art. 8 of Presidential Decree 158/1999 provides for the falling within statute of financial limitation is prescribed “in order to assess the tariff” and in fact, as recalled by the regulation, such document appears necessary for the assessment of the costs, and in order to determine the criteria of division of the same among the various categories of users (tariff structure). Therefore, the mere non compliance to the terms prescribed in art. 49, §4bis of the Law Decree 22/1997, does not determine the illegality of the consequent tariff approvals, while it is indispensable that the plan is formulated and approved for the correct and prompt decision of these, and therefore within the terms established for the relative approval.

As concerns the nature of “the new tariff” according to the Decree 22/1997, the hybrid nature emerges from the tax on waste materials: as partial counter value and partial tax since.

If the new tariff receives exclusively fiscal nature, the problems relative to the jurisdictional competence would be mostly resolved. Indeed the controversies would be turned to the jurisdiction of the tax Commission, which in the provident system of the TaRSU were the responsible body for the resolution of conflicts arising from the non application of the tax.

Moreover doubts have been raised linked to the power of local agencies and the competence regarding the emanation of impository actions. I believe that the aspect that creates confusion relatively to the legal nature of the tariff is the notion of impository action and its correlation with “the agency” empowered to its issuance.

It must be borne in mind that like the State also local agencies, can emanate with regard to the single tax payer, impositions, defining the relation to a very clear and important physically important situation.

Among the actions inserted in the tax mechanism are: the assessment notice; provisions for the imposing of sanctions, the role and the payment file, denial and refusal of facilities, etc.

Such actions, since emanated in compliance to an non discretionary power, according to the general principles, have no affect on positions of legitimate interest, but of subjective right, with consequent negation of the jurisdiction of the administrative court and favor, in the provident norm, the ordinary jurisdiction and as of 01.04.96 of the jurisdiction of “the new” tax commission.

## INDICE

Prefazione.....	2
Abstract.....	3
Abstract. Law 22/97: article 49 and his application.....	6
1.1Evoluzione normativa dalla TaRSU alla Tariffa.....	10
1.2La natura della tassa sui rifiuti.....	12
1.3Le problematiche connesse all'art. 49 del D.Lgs. 22/97: problemi evidenziati dai Comuni.....	13
Capitolo II - Aspetti giuridici indotti dalla Pubblica Amministrazione.....	15
nell'introduzione del tributo.....	15
2.1I Costi del servizio e le loro ripartizioni.....	15
2.2Riscossione e rimborso.....	17
2.2.1La riscossione disciplinata dai regolamenti comunali.....	17
2.2.2Rimborsi.....	19
Capitolo III - il Piano Finanziario.....	22
3.1Gli aspetti programmatori degli interventi.....	22
3.2Modelli gestionali e organizzativi: il regolamento.....	23
3.3Il Piano finanziario.....	24
3.3.1Costi.....	27
3.4Il Piano Finanziario e il regolamento predisposti da APAT e ONR.....	28
Considerazioni Finali.....	32
Bibliografia.....	33

## **Capitolo I - Il passaggio da Tassa a Tariffa**

### **1.1 Evoluzione normativa dalla TaRSU alla Tariffa**

L'evoluzione normativa del sistema tariffario di gestione dei rifiuti urbani è stata caratterizzata dall'alternanza di norme che ne hanno disciplinato l'Istituto.

Una profonda modifica dell'intera materia dei rifiuti è stata attuata con il D.Lgs 915/82.

Sancita l'obbligatorietà dell'istituzione del tributo, sono state apportate modifiche riguardo alle superfici soggette a tassa, in particolare sono state dichiarate imponibili anche le aree scoperte ad uso privato idonee a produrre rifiuti.

Successivamente, è stato emanato il D.Lgs 507/93, che proclamava alcuni principi generali, quali:

- i costi da coprire con il gettito sono quelli concernenti i rifiuti urbani interni, con esclusione di quelli esterni;
- la tariffa è determinata in base alla quantità e qualità media di rifiuto prodotto, per unità di superficie, dalle diverse tipologie d'utenza;
- le tariffe differenziate o i regimi agevolativi sono determinati riguardo a particolari condizioni dell'uso del locale che influisce sulla potenziale produzione dei rifiuti, ossia sull'unicità dell'occupante, e la discontinuità nell'uso;

Con tale D.Lgs. era stabilito, inoltre, che il pagamento della tassa doveva essere esteso anche a chi occupava temporaneamente locali od aree ad uso pubblico, mediante l'istituzione di una corretta tassa giornaliera di smaltimento; infine era mantenuto inalterato il meccanismo precedente a proposito della riscossione, basata sulla formazione dei ruoli ordinari e sulla notifica a ciascun contribuente della cartella di pagamento.

Le disposizioni contenute nel D.Lgs. 507/93 sono state sottoposte ad una serie di modificazioni e integrazioni.

Con l'art. 3 del D.Lgs 549/95 è stata introdotta una deduzione forfettaria quale quota da imputare ai rifiuti esterni; aggiungendo il comma 3bis all'art.61 sono state escluse da tassazione le aree scoperte accessorie o pertinenziali non a verde, nonché le aree comuni dei condomini; infine, è stata prevista la possibilità per i piccoli comuni di rapportare l'ammontare del tributo alla quantità dei rifiuti effettivamente prodotti.

Ma la vera novità si ha con il D.Lgs numero 22 del 5 febbraio 1997, che ha sancito la soppressione del sistema previgente di tassazione dei rifiuti, basato sulla TaRSU, stabilendo che i costi dei servizi relativi alla gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade ed aree pubbliche e soggette ad uso pubblico, debbono essere coperti dai Comuni mediante l'istituzione di una tariffa, che ai sensi del DPR 159/99 avrebbe dovuto entrare in vigore il 1 gennaio 1999 con i seguenti termini:

- 1 gennaio 2002 per i Comuni con una popolazione residente maggiore di 5.000 abitanti che abbiano raggiunto nell'anno 1999 un tasso di copertura dei costi superiore all'85%;
- 1 gennaio 2005 per i Comuni con popolazione residente maggiore dei 5.000 abitanti che abbiano raggiunto nell'anno 1999 un tasso di copertura dei costi fra il 55% e l' 85%;
- 1 gennaio 2008 per i Comuni con popolazione residente maggiore ai 5.000 abitanti, e che abbiano raggiunto nel 1999 un tasso di copertura dei costi inferiore al 55%, e per i Comuni con una popolazione inferiore ai 5.000 abitanti.

Tale graduatoria avrebbe dovuto agevolare l'adozione del metodo normalizzato e consentire ai Comuni di adeguarsi al nuovo sistema di tariffazione, fino al raggiungimento dell'integrale copertura dei costi di servizio di gestione dei rifiuti urbani.

I termini di passaggio alla tariffa sono stati poi prorogati dalla legge del 9 dicembre 1998, n. 426 (art. 1 comma 3), dalla Legge Finanziaria 2002 del 27

dicembre n. 289 art.31 c.21 e infine dalla Legge Finanziaria 2004 all'art.4, comma 116.

I Comuni possono applicare, in via sperimentale, la tariffa anche in anticipo alle scadenze indicate, presentando all'ONR il piano finanziario e la relazione di cui all'art.8 del D.P.R. 158/99.

## **1.2 La natura della tassa sui rifiuti**

La sostituzione della tassa con la tariffa è stata ritenuta indice di trasformazione nella relativa natura giuridica. Alcuni economisti tra cui Rovatti e Petroni considerano la “nuova tariffa” come un'entrata avente la natura di semplice corrispettivo, priva quindi della natura tributaria caratterizzante, invece, la TaRSU.

A sostegno della natura tributaria della tariffa la Commissione di Studio per il Decentramento Fiscale presieduta da F.Gallo a riguardo precisava:

*“La tariffa nella tradizione legislativa non è che lo strumento normativo di determinazione della misura del tributo. Ad avviso della Commissione è l'obbligatorietà del servizio di raccolta dei rifiuti che va fermamente ribadita, tanto per il Comune che di regola deve istituirlo in regime di privativa, tanto per i cittadini che, salve eccezioni (rifiuti nocivi e industriali non assimilabili) devono domandarlo. Il prelievo imposto per il finanziamento del servizio comunque lo si chiami, partecipa dunque dei caratteri che la dottrina ha sempre attribuito alla tassa. Ciò non impedisce di dargli un altro nome: si tratta di stabilire in quale modo si intende di regolare il servizio”.*

Dalla lettura del D.Lgs 22/97, emerge la natura ibrida della tariffa, che si configura in parte come corrispettivo, ossia come costo di servizio, ed in parte come una vera e propria imposta, in quanto diretta a colpire la collettività, prescindendo dalla richiesta o dall'uso del servizio pubblico.

Infatti, se da un lato “l'obbligazione” a carico del privato si correla alla potenziale fruibilità del servizio e non alla sua effettiva utilizzazione,

dall'altro l'esplicita abolizione dell'istituto della tassa dal nuovo sistema tariffario e la cancellazione delle potestà impositive e sanzionatorie in capo all'ente pubblico renderebbe inapplicabile alla tariffa quell'insieme di istituti e discipline (accertamento, riscossione, sistema sanzionatorio) caratterizzanti, invece, i tributi.

Il servizio di raccolta dei rifiuti urbani, infatti, accanto alla caratteristica tipica del servizio "privato" di arrecare un determinato vantaggio all'individuo che ne usufruisce, possiede anche la caratteristica tipica del servizio "pubblico" ossia di procurare un beneficio a tutti i componenti della collettività, indipendentemente dalla dall'effettiva fruibilità.

### **1.3 Le problematiche connesse all'art. 49 del D.Lgs. 22/97: problemi evidenziati dai Comuni**

L'art. 49 del Decreto Legislativo 22/97 ha sancito la soppressione del sistema previdente, stabilendo *"che i costi per i servizi relativi alla gestione e dei rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade ed aree pubbliche e soggette ad uso pubblico, sono coperti dai Comuni mediante l'istituzione di una nuova tariffa"*. Gli obiettivi che si vogliono raggiungere con la tariffa sono diversi. Innanzitutto l'introduzione della tariffa costituisce la premessa per una gestione efficace, efficiente e responsabile dei servizi da parte di aziende (pubbliche e private) in un rapporto di chiarezza e trasparenza fra soggetti gestori, enti locali e utenti, che consente la partecipazione attiva degli utenti.

Questo ruolo attivo del cittadino è incentivato stabilendo rapporti chiari e trasparenti con i gestori o i Comuni attraverso un sistema che faccia emergere i costi reali del servizio connessi con le prestazioni erogate e con la quantità di rifiuti prodotti e che attribuisca il costo in maniera equa fra i diversi utenti, anche utilizzando la tariffa come strumento economico capace di incentivare comportamenti degli utenti coerenti con gli obiettivi di riduzione dei rifiuti, riciclaggio.

Le problematiche riguardo all'applicazione dell'art. 49 del D.lgs. 22/97 dipendono anche dalle "nuove esigenze" che il nuovo sistema richiede circa l'individuazione di un criterio di determinazione della tariffa in grado di commisurare il costo all'effettiva produzione dei rifiuti.

Altra problematica connessa all'applicazione dell'art.49 è il comma 17, il quale è del tutto incoerente con la trasformazione della tassa in tariffa, in quanto mantiene in vita il tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni in materia di tutela, protezione e igiene dell'ambiente, previsto dall'art.19 del D.lgs. 504 del 1992. Infatti il tributo è commisurato alla superficie degli immobili assoggettati alla tassa per lo smaltimento dei rifiuti urbani e quantificato, con delibera della giunta provinciale, in misura variabile dal 1 al 5% della tariffa per unità di superficie stabilita per la tassa stessa; prima di tutto il secondo comma dell'art.19 del D.Lgs 504/92 prevede che i soggetti tenuti al pagamento del tributo siano gli stessi che sono obbligati al pagamento della TaRSU, per cui abrogando la tassa nessuno è più tenuto al pagamento del contributo ambientale in questione; si deve considerare poi che commisurare il tributo alla superficie dei locali piuttosto che all'effettiva produzione dei rifiuti conferiti è contrario al principio tariffario del decreto legge 22/97.

Per ciò che concerne l'obiettivo che l'introduzione della nuova tariffa si prefigge, cioè quello della riduzione dei rifiuti, oltre al fatto che la seconda parte di questa è determinata in funzione della quantità dei rifiuti conferiti, c'è la previsione di sistemi di incentivazione, che nel caso di una tariffazione parametrica, possono essere di due tipi: uno tramite bonus individuali per chi consegna materiale recuperabile in specifiche aree di raccolta (isole ecologiche, rifiuterei, ecc.), bonus detraibili annualmente sulla bolletta calcolata su base parametrica; l'altro attraverso sconti sulla bolletta di ogni utente corrispondente ai risultati medi di raccolta differenziata raggiunti collettivamente in una determinata area (quartiere, sezione elettorale).

## **Capitolo II - Aspetti giuridici indotti dalla Pubblica Amministrazione nell'introduzione del tributo**

### **2.1I Costi del servizio e le loro ripartizioni**

Nella determinazione dei costi è necessario prendere, come punto di partenza la tariffa di riferimento. La tariffa di riferimento rappresenta l'insieme dei criteri e delle condizioni che devono essere rispettati nella determinazione della intera struttura tariffaria applicabile alle singole categorie di utenza da parte degli Enti locali (art.2 del DPR 158/99).

Con l'introduzione della nuova tariffa, tutti i costi di investimento e di esercizio derivanti dalla conduzione dei servizi di gestione dei rifiuti urbani, devono essere integralmente coperti con il gettito della tariffa.

La copertura integrale dei costi s'inquadra nel principio generale stabilito dall'art.117 TUEL (Testo Unico degli enti locali), ai sensi del quale le tariffe dei servizi pubblici devono assicurare l'equilibrio economico – finanziario dell'investimento e della gestione connessa, assicurando la corrispondenza tra i costi e i ricavi, nonché l'adeguatezza della remunerazione del capitale investito alle condizioni di mercato.

Il DPR 158/1999 organizza i costi della gestione integrata del ciclo dei rifiuti urbani e assimilati nei seguenti centri di costo:

Costi di gestione del ciclo dei servizi sul rifiuto indirizzato (CGIND): sono composti dai costi di spazzamento e di lavaggio delle strade (CSL), dai costi di raccolta e trasporto (CRT), dai costi di trattamento e smaltimento (CTS) e da gli altri costi (AC), riconducibili alla gestione dei rifiuti, non compresi nelle voci precedenti ( costi delle campagne informative);

Costi di gestione del ciclo della raccolta differenziata (CGD): sono qui compresi i costi di raccolta differenziata per materiale (CRD); i costi di trattamento e riciclo, al netto dei proventi di vendita del materiale (contributi CONAI) ed energia derivante dai rifiuti (CTR);

Costi comuni (CC): vi fanno capo quegli importi riferibili ai servizi non direttamente attinenti all'esecuzione della raccolta dei rifiuti, i costi amministrativi dell'accertamento, della riscossione e del contenzioso (CARC), i costi generali di gestione (CGG), nei quali vanno ricompresi quelli relativi al personale in una misura non inferiore al 50% del loro ammontare e i costi comuni diversi (CCD);

Costi d'uso del Capitale (CK): riguardano le spese per ammortamenti, accantonamento e remunerazione del capitale investito.

La valutazione dei costi di gestione è articolata su tre voci fondamentali:

- costi di gestione corrente, che sono la somma di tutti i costi sostenuti per espletare l'intero servizio, in tutte le sue fasi (CGIND, CGD, CC);
- costi d'uso capitale, relative alle spese per ammortamenti, accantonamenti, e remunerazione del capitale investito (CK);
- costi totali, ossia i costi componenti la tariffa (CGIND, CGD, CC e CK)
- In tal modo, la gestione dei rifiuti urbani dovrebbe configurarsi come attività potenzialmente produttiva di utili, reinvestibili nel miglioramento del servizio.

In ordine alla determinazione della tariffa, essa è connotata da una struttura binaria, in quanto si compone:

- di una parte fissa, determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio (investimenti per opere e relativi ammortamenti, costi fissi e spese generali);
- di una parte variabile, rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione.

Parte fissa e parte variabile, sono calcolate secondo parametri diversi, in relazione al differente tipo di utenza, che può essere domestica o non domestica.

Bisogna premettere che le utenze domestiche sono costituite soltanto dalle abitazioni familiari; per ciò che concerne invece le utenze non domestiche, rientrano in tale categoria tutte le altre utenze diverso da quello abitativo,

quali le attività commerciali, industriali, professionali in genere, nonché le abitative collettive o “ comunità” (conventi, carceri, convitti).

Di particolare rilevanza sono le disposizioni relative alle agevolazioni e riduzioni:

- per quanto attiene alla utenza domestica, è integralmente rimessa al Comune l'individuazione delle agevolazioni per la raccolta differenziata delle frazioni umide e delle altre frazioni;
- per quanto attiene all'utenza non domestica, il Comune è chiamato a individuare un coefficiente di riduzione della parte variabile della tariffa, proporzionale alla quantità dei rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero;

La ripartizione dei costi tra le utenze domestiche e non domestiche, avviene in modo assai elastico, secondo “criteri razionali”, che dovranno essere indicati nella delibera, e che debbono assicurare l'agevolazione per le utenze domestiche.

## **2.2 Riscossione e rimborso**

### **2.2.1 La riscossione disciplinata dai regolamenti comunali**

L'art. 52 del D.Lgs 446/1997 riconosce a Comuni e Province la potestà di disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, in particolare per ciò che attiene alla fase di riscossione.

L'attività di riscossione può essere svolta direttamente dal Comune, oppure essere affidata a terzi, rispettando le procedure dell'evidenza pubblica, e curando che l'affidamento non comporti oneri aggiuntivi per il contribuente.

Soggetti affidatari possono essere: i concessionari del servizio di riscossione, aziende speciali, società di capitali a prevalente capitale pubblico locale, società miste che effettuino tale attività presso altri comuni, soggetti iscritti all'albo per l'accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali ex art. 53 del D.Lgs 446/1997.

La riscossione coattiva deve essere effettuata:

- in base ai ruoli ex D.P.R. 602/1973;
- in base alla procedura di cui al r.d. 639/10 (ingiunzione fiscale ), se svolta in proprio dall'ente locale o affidata a soggetti diversi dal concessionario.

Per la riscossione spontanea in alternativa ai ruoli, il Comune può prevedere diverse modalità di pagamento (versamenti diretti, autotassazione, versamenti postali, Bancomat, ecc.), gestendo l'attività direttamente oppure affidandola ai soggetti abilitati, compreso il concessionario del servizio della riscossione, dovendosi riconoscere un'ampia autonomia negoziale nella determinazione del contenuto della convenzione che l'ente può stipulare con i soggetti a ciò incaricati. Da ciò si possono vedere diverse opzioni:

a) Pagamento sulla base della previa emissione e notifica di un avviso di liquidazione, suddividendo il pagamento in quattro rate, con la prima rata in scadenza entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso. Tale avviso integra un atto impositivo impugnabile in Commissione, che in caso di mancato pagamento comporta l'applicazione di una sanzione del 30% e l'attivazione della procedura di recupero coattivo in base ad un'ingiunzione fiscale.

b) Pagamento in base ad autoliquidazione, consistente nell'invio di una comunicazione contenente gli importi da pagare e le relative scadenze, prestabilite ed uguali per tutti. La comunicazione dotata di finalità informative non è un atto impositivo impugnabile in Commissione.

Nel caso di mancato pagamento è necessario notificare un avviso di liquidazione, attivando procedura di recupero coattivo in base ad ingiunzione fiscale.

Bisogna rammentare che, in mancanza di vincoli rintracciabili nella legge, è possibile individuare soggetti e modalità per la riscossione coattiva, a prescindere dalla scelta effettuata in ordine alla riscossione volontaria. In tal modo il Comune che ha affidato la riscossione volontaria al concessionario non è tenuto ad affidare al medesimo la riscossione coattiva, in quanto

quest'ultima come prevede l'art. 42 del D.Lgs 446/1997, avverrà tramite ruolo ex DPR. 602/1973, se gestita dal concessionario, oppure tramite l'ingiunzione di cui al RD 639/1910, se gestita in proprio dal Comune o affidata ad altro soggetto abilitato.

### **2.2.2 Rimborsi**

La materia degli sgravi e dei rimborsi è ora disciplinata dall'art. 75 del D.Lgs 507/1993, che configura le seguenti fattispecie di indebito relative alla tassa annuale.

Il Rimborso d'ufficio è un atto di ufficio disposto:

- nei casi di errore materiale o di calcolo, oppure duplicazioni imputabili al Comune;
- nel caso in cui la Commissione tributaria si sia espressa in tutto o in parte a favore del contribuente;
- qualora il Comune abbia annullato o riformato un accertamento, con l'adesione del contribuente prima dell'emanazione di una pronuncia giurisdizionale.

In tale ipotesi, il Comune è investito del potere – dovere di disporre d'ufficio lo sgravio o il rimborso entro novanta giorni dal realizzarsi della fattispecie, senza che il contribuente presenti apposita istanza, o impugnare formalmente il ruolo entro un termine di decadenza;

Il rimborso su istanza o impulso dell'interessato è previsto nei seguenti casi:

- abbuono per cessazione dell'utenza, in caso di denuncia presentata nel corso dell'anno; l'abbuono è riconosciuto per le annualità successive, purchè l'utente dimostri di non aver continuato l'occupazione o la detenzione dei locali ed aree, ovvero se la tassa è stata assolta dal subentrante a seguito di denuncia o di recupero d'ufficio. In questo caso lo sgravio o il rimborso è disposto dall'ufficio comunale entro 30 giorni dalla ricezione della denuncia di cessazione in cui è iscritto il tributo.

- indebito atipico, in ogni altra ipotesi di illegittima o comunque eccessiva percezione del tributo, in particolare quando si richieda la restituzione dell'eccedenza di gettito rispetto al costo del servizio.

In tale ipotesi lo sgravio o il rimborso del tributo riconosciuto non dovuto è disposto entro novanta giorni dalla domanda o istanza del contribuente, da presentare al Comune in quanto titolare del credito tributario.

Il rimborso o lo sgravio, attivato secondo i casi di ufficio o su istanza del contribuente, in quanto atto di gestione che comporta una spesa, è disposto con provvedimento del funzionario responsabile del tributo, da trasmettere al responsabile del servizio finanziario, che diviene esecutivo con l'apposizione del visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria.

Al contribuente deve essere corrisposto l'interesse previsto in caso di rimborso.

Nel caso in cui non si ritenga di accogliere l'istanza di rimborso presentata dal contribuente, l'atto di diniego, ai sensi dell'art. 7 dello Statuto del contribuente, dovrà essere congruamente motivato e corredato delle indicazioni concernenti l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto, il responsabile del procedimento, l'organo presso il quale è possibile promuovere un riesame anche nel merito in sede di autotutela.

### **2.3 Contenzioso**

Il sistema previgente configurava la TaRSU come atto tributario le cui controversie erano devolute unicamente alle Commissioni tributarie.

La doppia natura della Tariffa si riflette anche sull'individuazione del Giudice competente in caso di controversia.

Se si segue la tesi sopradescritta della natura ibrida della Tariffa, le controversie riguardo alla sua applicazione saranno devolute, ai sensi del D.Lgs 546/92, alle "nuove Commissioni" ossia alle Commissioni tributarie, "alle quali appartiene la disciplina di tutte le controversie aventi ad oggetto i

tributi di ogni genere e specie, compresi quelli regionale, provinciali e comunali”.

Coerentemente, in caso di mancato o ritardato pagamento, si applicheranno le sanzioni tributarie previste dal D.Lgs 18 Dicembre 1997, n.471, che disciplina la riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi; dal D.Lgs 18 Dicembre 1997, n. 472, che detta le disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie; dal D.Lgs. 18 Dicembre 1997 n. 473 che prevede la revisione delle sanzioni amministrative in materia di tributi sugli affari, sulla produzione e sui consumi.

La correttezza di tale ragionamento, sostenuto da più parti ma anche da più parti non condiviso, potrà essere confermata o smentita dalle autorità competenti in sede di contenzioso.

## Capitolo III - il Piano Finanziario

### 3.1 Gli aspetti programmatori degli interventi

Il passaggio da tassa a tariffa, da parte del Comune, necessita dell'attuazione di una complessa procedura caratterizzata dalla realizzazione di determinati atti amministrativi, che data la loro natura tributaria hanno carattere impositivo:

a) Il Consiglio Comunale, innanzitutto, deve approvare l'atto di indirizzo per l'applicazione della tariffa. Il documento deve quindi indicare le modalità applicative, ossia la possibilità di delegare a terzi l'esercizio (non la titolarità) di potestà amministrative.

L'art.49 del D.Lgs 22/97 opera una più articolazione dei compiti, assegnando:

- agli enti locali l'istituzione e la regolamentazione dell'entrata, la determinazione delle tariffe, nonché l'emanazione di atti generali;
- ai soggetti gestori l'applicazione e la riscossione del provento, e quindi il compimento di attività concrete che riguardano il singolo utente.

A tale proposito l'art.12. c.5, l.498/1992, ora art.117, c.3,TUEL (Testo Unico degli enti locali), afferma che *" in materia di servizi pubblici qualora gli stessi siano gestiti da soggetti diversi dall'ente pubblico per effetto di particolari convenzioni o concessioni dell'ente o per effetto del modello organizzativo di società mista, la tariffa è riscossa da soggetto che gestisce i pubblici servizi.*

*Rimane, invece attribuita ai Comuni la potestà regolamentare e tariffaria, in quanto questa ai sensi dell'art.12, c.5, l.498/1992 non si può delegare al soggetto gestore".*

b) Il Sindaco, sulla base dell'ordinamento degli uffici e dei servizi approvato dalla Giunta Comunale, deve provvedere a nominare il funzionario responsabile della gestione della tariffa.

- c) Nella tariffa, analogamente a quanto avveniva nella TaRSU, si rilevano due tipologie di regolamento: quello per la disciplina del servizio di igiene urbana, e quello per l'applicazione dell'entrata. Entrambi sono approvati dal Consiglio Comunale, ma a differenza del primo, il regolamento dell'entrata deve disciplinare i soggetti preposti alla riscossione della tariffa, la classificazione delle utenze, l'individuazione dei parametri necessari per l'individuazione della tariffa, le norme in materia di accertamento e riscossione.
- d) Successivamente deve essere approvato da parte del Consiglio Comunale contestualmente al Piano Finanziario, il bilancio di previsione.

### **3.2 Modelli gestionali e organizzativi: il regolamento**

Il Regolamento per la gestione della tariffa costituisce lo strumento normativo che da fondamento giuridico alla determinazione e all'applicazione della tariffa.

L'art.3 D.Lgs. 267/00 del Testo Unico degli enti Locali (TUEL), proclamata l'autonomia degli enti locali, precisa che “ I Comuni e le Province hanno autonomia statutaria, normativa, organizzativa e amministrativa, nonché autonomia impositiva e finanziaria nell'ambito dei propri istituti e regolamenti e delle leggi di coordinamento della finanza pubblica”.

La norma, dopo aver attribuito all'ente la potestà statutaria, nell'esercizio della quale l'ente determina la propria organizzazione, riconosce altresì la titolarità della potestà regolamentare, nell'esercizio della quale l'ente, nelle materie di propria competenza e nel rispetto dei principi di legge, può emanare norme generali e idonee a innovare l'ordinamento giuridico.

Difatti i Regolamenti comunali, nella loro definizione giuridica, sono atti formalmente amministrativi, in quanto posti in essere da un Ente pubblico ma sostanzialmente normativi, in quanto contengono norme intese ad innovare il diritto oggettivo.

Nella Legge 142/1997, la deliberazione degli atti tariffari, era attribuita al Consiglio Comunale, attribuendosi a tale organo, oltre la potestà regolamentare, l'istituzione e l'ordinamento dei tributi.

Il nuovo TUEL, conferma l'attribuzione a tale organo in ordine all'emanazione del Regolamento, mentre per ciò che concerne le modalità di votazione e le maggioranze necessarie spetta allo Statuto e al Regolamento Consigliare la sua definizione.

Per ciò che riguarda il controllo delle disposizioni contenute nel Regolamento, l'art.270, c.4, del TUFL (Testo Unico finanziario degli enti locali), prevede che tale controllo sia attribuito alla CO.RE.CO (Commissione regionale di controllo) controllo di sola legittimità, effettuato da tale organo su tutti gli atti aventi natura amministrativa.

All'esito positivo del controllo, vi è la pubblicazione del Regolamento all'albo pretorio del Comune per 15 giorni.

### **3.3 Il Piano finanziario**

Il fulcro amministrativo del nuovo sistema impositivo è il Piano Finanziario che, attraverso l'elaborazione degli aspetti economici e finanziari, si prefigge di programmare con cadenza annuale i fabbisogni finanziari occorrenti a fronteggiare i flussi di spesa, indicando anche gli aspetti patrimoniali ed economici della gestione. L'approvazione del Piano è demandata al soggetto gestore del ciclo dei rifiuti nell'ambito territoriale, che va individuato nell'ente pubblico di competenza funzionale.

Il piano costituisce un documento programmatico che rappresenta gli interventi economici ed ambientali necessari per una efficace gestione del servizio dei rifiuti urbani, descrivendone e progettandone l'evoluzione nel tempo.

Sulla base del piano si determina (art. 49, del D.Lgs. 22/97) la tariffa, il suo adeguamento annuo e la velocità di raggiungimento della piena copertura dei costi nella fase transitoria.

Generalmente, la scrittura del Piano Finanziario costituisce un primo elemento di difficoltà sia per le realtà che operano in economia sia per le realtà che si avvalgono di soggetti gestori, di aziende o di consorzi. Per quanto riguarda poi i consorzi, per il primo anno l'azienda dispone della maggior parte dei dati ad esclusione dei Costi Amministrativi di Riscossione e di Accertamento (CARC).

Come documento programmatico, è articolato in due parti fondamentali.

La prima è la relazione di accompagnamento, che comprende il modello organizzativo previsto, le scelte che stanno alla base dell'organizzazione del servizio, la descrizione degli interventi necessari, dei servizi e dei beni disponibili, le forme di gestione, la qualità del servizio richiesto.

La seconda è la parte economica, che individua il programma degli interventi necessari, imposti dalla normativa ambientale o comunque deliberati dagli enti locali, e concernenti sia gli acquisti dei beni, sia la realizzazione degli impianti, le risorse finanziarie necessarie a realizzare gli interventi programmati, il grado di copertura dei costi adottato nella fase transitoria, i costi di gestione e gli oneri annuali e pluriennali, i flussi contabili e le conseguenze di cassa.

Il piano, compilato ai sensi dell'art. 8 del DPR 22/99, deve essere trasmesso in copia, entro il mese di giugno di ogni anno, insieme alla relazione allegata ai sensi dell'art. 9 del DPR 158/1999 all'ONR, che provvede ad inoltrare all'APAT i documenti per le analisi economiche e statistiche.

L'art. 33 della Legge 488/1999 disciplina i tempi di adozione della tariffa da parte dei Comuni: il Comune deve compilare il Piano finanziario a partire dall'esercizio finanziario che precede di due anni l'entrata in vigore della tariffa, e dunque a partire da tre anni prima.

I Comuni tenuti all'applicazione della tariffa sono individuati utilizzando la banca dati relativa ai tassi di copertura dei costi di gestione dei rifiuti riferita all'anno 1999.

Le informazioni contenute nelle banche dati, predisposte da APAT e ONR, sono continuamente aggiornate attraverso i dati che i Comuni forniscono inviando le schede allegate alla Circolare del Ministero dell'Ambiente del 7 ottobre 1999.

Le schede riportano i dati relativi al tasso di copertura dei costi, all'importo totale delle spese di gestione e all'importo del ruolo principale per il medesimo anno.

Per quanto riguarda il tasso di copertura dei costi, la circolare precisa che, ai fini dell'applicazione della tariffa, i Comuni devono fare riferimento al tasso di copertura indicato nella deliberazione comunale di adozione delle tariffe, di cui all'art.69 del D.Lgs 507/93, relativo alla TaRSU 1999 adottato contestualmente al bilancio di previsione per l'anno 1999. Il tasso di copertura di gestione dei rifiuti urbani deriva dal rapporto espresso in termini percentuali, tra il totale degli importi iscritti nel bilancio al ruolo principale TaRSU 1999, al netto degli addizionali ex ECA e tributo provinciale, di cui all'art. 19 del D.Lgs 504/1992, e i costi di esercizio della nettezza urbana per il 1999, al netto della quota percentuale (tra il 5% e il 15%) che il Comune abbia eventualmente dedotto dal costo di esercizio per lo spazzamento dei rifiuti urbani ai sensi dell'art. 61 comma 3 bis, del D.lgs. 507/1993.

La Circolare del 17 febbraio 2000 n.25/E al 4° comma aggiunge: "l'istituzione della raccolta differenziata non produce effetti per quanto riguarda le agevolazioni previste dall'art.49 comma 10 del D.Lgs 22/97 e dall'art.7 comma 1 del DPR 158/99".

### 3.3.1 Costi

La predisposizione della parte economica del piano finanziario richiede la codifica di tutti i costi di esercizio, come richiesto dal D.Lgs. 22/1997 e dal DPR 158/1999.

Questo procedimento non è privo di difficoltà, soprattutto per i soggetti gestori, tipicamente i Comuni, che non dispongono di contratti di gestione sufficientemente espliciti con i terzi.

Nella determinazione dei costi è necessario prendere come punto di partenza la tariffa di riferimento, che rappresenta l'insieme delle regole e delle metodologie di cui gli Enti locali devono tener conto nella determinazione dell'intera struttura tariffaria applicabile agli utenti.

Il D.P.R. 158/99 classifica i costi, come già evidenziato al paragrafo 2.1, nel seguente modo segue:

Costi operativi GC sono comprensivi dei:

- Costi per la gestione dei rifiuti urbani indifferenziati: spazzamento e lavaggio strade ed aree pubbliche, raccolta e trasporto dei rifiuti interni, smaltimento e trattamento, altri costi;
- Costi per la raccolta differenziata; esclusi gli oneri per la raccolta dei rifiuti di imballaggio ( a carico della CONAI e dei consorzi di filiera);

Costi comuni CC, che riguardano:

- Costi amministrativi di accertamento, riscossione e contenzioso;
- Costi generali di gestione;
- Costi comuni diversi;

Costi d'uso capitale CK, sono composti da

- ammortamenti;
- accantonamenti;
- remunerazione del capitale investito

Oltre alla suddivisione per categorie, i costi devono essere ripartiti per imputazione alle due categorie di utenze, rappresentate da:

- a) utenze domestiche, costituite soltanto dalle abitazioni familiari;
- b) utenze non domestiche, nelle quali rientrano tutte le altre utenze ad uso diverso da quello abitativo, quali le attività commerciali, industriali, professionali in genere, nonché le abitative collettive o “ comunità” (conventi, carceri, convitti).

I costi fissi e variabili, globalmente imputabili alle utenze domestiche, dovranno rispettivamente eguagliare il gettito della parte fissa e variabile della tariffa alle stesse addebitata; simmetricamente, i costi fissi e variabili, globalmente imputabili alle utenze non domestiche, dovranno rispettivamente eguagliare il gettito della parte fissa e variabile.

La ripartizione dei costi tra utenze domestiche e non domestiche, avviene in modo assai elastico, secondo criteri razionali, che dovranno essere indicati nella delibera, e comunque che dovranno assicurare agevolazioni per le utenze domestiche.

Nella determinazione e classificazione dei costi emerge il costo costituito dalla remunerazione del capitale investito, voce introdotta dal DPR 158/1999, che prevede la remunerazione di ogni investimento effettuato imponendolo anche ai soggetti gestori che per la loro natura pubblica sono obbligati al pareggio del bilancio.

La voce del costo, per ciò che concerne le somme riconosciute ai soggetti privati fornitori del servizio agli Enti pubblici, è compresa nei prezzi di offerta del servizio.

### **3.4 Il Piano Finanziario e il regolamento predisposti da APAT e ONR**

L'APAT e l'ONR hanno predisposto, e messo a disposizione dei Comuni e dei vari Enti pubblici e non, un modello di piano finanziario strutturato in sei parti, per ognuna delle quali sono richiesti:

1.Gli obiettivi: Il modello individua sei aree – obiettivo:

- Igiene urbana
  - Riduzione di produzione RU
  - Gestione ciclo RU indifferenziati
  - Gestione ciclo della raccolta differenziata
  - Dimensione economica complessiva
  - Dimensione sociale complessiva
2. Il sistema di gestione attuale: consiste in un esame sintetico delle risorse disponibili e delle modalità operative adottate per lo svolgimento del servizio. In particolare, si considerano:
- dotazioni tecnologiche (beni, mezzi, impianti, utilizzati anche in parte)
  - personale, struttura organizzativa, etc
  - sistemi gestionali e amministrativi di pianificazione, attuazione, controllo, riscossione, etc.
3. Il programma degli interventi: descrive le azioni concrete che il Comune intende intraprendere per conseguire gli obiettivi di fondo. Gli interventi riguardano i vari aspetti di gestione del ciclo dei rifiuti come ad esempio:
- dotazioni tecnologiche ed impiantistiche
  - organizzazione del servizio
  - personale
  - comunicazione
  - altro
4. Il piano degli investimenti che serve per quantificare gli investimenti programmati considerando:
- Asset di carattere hard (spazzatrici, compattatori, cassonetti, impianti, etc.)
  - Asset di carattere soft (sistemi intelligenti per rilevare il contributo della raccolta differenziata di utenze varie, reti informatiche per gestione ciclo logistico del servizio, sistema gestionali vari, etc.)

5. Il programma degli interventi, che descrive le azioni concrete che il Comune intende intraprendere per conseguire gli obiettivi di fondo. Gli interventi riguardano i vari aspetti della gestione del ciclo dei rifiuti come ad esempio:

- dotazioni tecnologiche e impiantistiche
- organizzazione del servizio
- personale
- comunicazione
- altro

6. Il prospetto economico e il Piano Finanziario, che costituiscono lo strumento per la determinazione di:

- componenti di costo di riferimento per la determinazione della tariffa
- fabbisogno finanziario e copertura degli investimenti e dei costi di gestione programmati.

Un elemento rilevante, emerso in una indagine APAT, è la difficoltà ad utilizzare il modello di Piano Finanziario predisposto da APAT/ONR. Tale difficoltà è legata sia alla complessità dello schema tipo considerato a volte eccessivo e troppo articolato, soprattutto per le piccole realtà, sia alla difficoltà di impostare una pianificazione triennale dei costi e delle attività connesse.

Come per il Piano Finanziario, l'APAT ha predisposto uno schema di regolamento tipo che prevede: norme generali, modalità di applicazione e riscossione, contenzioso, norme transitorie e allegati. Tale regolamento vuole rappresentare una traccia sulla quale i comuni potranno apportare le modifiche e le integrazioni utili a rappresentare la loro realtà.

A differenza dello schema tipo del Piano Finanziario, lo schema tipo relativo al Regolamento risulta molto più spesso utilizzato dai Comuni e richiede solo integrazioni per le grandi realtà che ospitano attività economiche

diversificate e per i Comuni con forti presenze di nuclei familiari rurali e/o non residenti.

## **Considerazioni Finali**

Il contesto in cui i Comuni si trovano ad applicare la Tariffa presenta diversi elementi di criticità. In particolare, i Comuni si trovano ad agire in un contesto normativo particolarmente complesso e non del tutto consolidato. Inoltre il passaggio dal regime di tassa a quello tariffario risulta particolarmente difficile a causa di tutti gli adempimenti necessari: scrittura e approvazione del Regolamento della gestione dei rifiuti urbani alla scrittura del Piano Finanziario, scrittura del Regolamento Tariffario, deliberazione delle tariffe e attivazione di nuove procedure di calcolo e riscossione per il soggetto gestore. Bisogna poi aggiungere che l'obbligo di copertura totale dei costi può portare a significativi aumenti tariffari, eppure la Tariffa appare come un'opportunità per l'ente locale che gestisce il servizio in economia di passare da una contabilità di tipo finanziario, che funziona in base alla logica di entrate/uscite, ad una contabilità di tipo economico, basata su costi e ricavi. Nel caso in cui il Comune si avvale di un Ente Gestore, di un Consorzio o di una Azienda, il passaggio alla Tariffa è l'occasione di liberarsi dall'onere della gestione di un tributo focalizzandosi invece sul controllo della qualità del servizio reso al cittadino.

## **Bibliografia**

**Rovatti L.**, *Commento al D.lgs. 22/1997*, in “*Corr. Trib.*”, 1997;

**Petroni F.**, *Da tassa a tariffa nell’evoluzione prevista dal D.lgs. 5 febbraio 1997 n.22*, in “*Il Fisco*”, 1997;

*La TARSU, Tassa e tariffa per la gestione dei rifiuti urbani*, Aggiornato alla Finanziaria 2003, Collana diretta da Luigi Lo vecchio;

**Assolombarda**, *Il passaggio da tassa a tariffa per i rifiuti urbani: Linee guida e applicazioni sperimentali*, Edizione 2003;

**APAT - ONR**, *Rapporto rifiuti 2002*, Roma ottobre 2002;

**APAT - ONR**, *Rapporto rifiuti 2003*, Roma novembre 2003;

**Bonanno S, Faustini G.**, *Guida operativa ai tributi locali*, Milano, Il Sole 24 ore 2001;

**Spazi A.**, *La redazione del piano finanziario*;