



Ex Sede ODCEC Foggia

Via Matteotti, 4

Anno 2022 n. 2

Rivista di Consulenza Fiscale e Aziendale

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
Circonscrizione del Tribunale di Foggia



Editoriale

Editoriale

di Giuseppe Senerchia

3

La reingegnerizzazione del sistema
informativo Doganale AIDA 2.0.

di Tommaso Aucello

14

Primo Piano

Donna. Madre. Libero Professionista

di Moira Paragone

5

La TARI per le strutture sanitarie

di Rita Carolina Martino

18

L'imposta di scopo – Potenzialità
e insuccessi

di Carla Alessandra Messina

7

Ogni articolo pubblicato è stato ceduto a titolo
gratuito ed esprime esclusivamente il pensiero
dell'autore.

Editore

**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Foggia**

Direttore responsabile

Micky De Finis

Direttore editoriale

Italo Maria Scrocchia

Comitato scientifico

Presidente: Antonio Corvino - Componenti: Adriana Addante, Romeo Fanelli, Domenico Lamarta, Pierpaolo Magliocca, Giuseppe Mazzuti, Umberto Monarca, Nicolò Zanotti

Comitato di redazione

Presidente: Antonio Netti - Componenti: Donato Cedola, Valentina De Marco, Claudia Maria Sole De Pascale, Gioacchino De Sandoli, Maria Nobiletti

Impaginazione grafica

Pasquale Russo

Foto in copertina

Palazzo ex sede ODCEC Foggia

Foto ultima pagina

Cattedrale di San Pietro Apostolo – Cerignola

Redazione e amministrazione

via della Repubblica, 25 - 71121 Foggia - tel./fax. 0881 72 56 12
www.odcefoggia.it - odcefoggia@gmail.com Registrazione
Tribunale di Foggia n. 4/P/06 R.P
ISSN 3035-2304



Editoriale

di Giuseppe Senerchia

Carissimi Colleghi,

eccomi giunto alla stesura di questo primo editoriale, onere e onore di una tradizione che intendo perseguire per gli anni del mio mandato.

Scrivo queste righe con entusiasmo e speranza. L'eccitazione di un nuovo percorso che ha inizio e che consolida una strada di miglioramenti e progresso che in questi prossimi quattro anni mi impegnerò, assieme con il Consiglio che rappresento, ad implementare.

Vorrei esprimervi in primo luogo un sentimento che so essere presente nell'animo di tutti i componenti del Consiglio dell'Ordine: lo spirito di servizio. Durante questo mandato sarò lieto di mettermi al *servizio* degli iscritti per continuare nel conseguimento di eccellenti risultati volti a dare lustro sia al nostro Ordine, che vanta professionisti di spessore e stimati da tutta la categoria, nonché per adempiere al nostro primario incarico come professionisti: conservare il patrimonio della comunità professionale a beneficio dell'intera collettività, compito espressamente sancito nel nostro Codice Deontologico.

Mi permetto di fare una breve riflessione sulla categoria dei professionisti alla luce dei passati momenti di difficoltà legati

all'emergenza pandemica. Nonostante gli ostacoli che si sono posti nel corso di questi ultimi anni nell'esercizio della nostra attività professionale, la categoria ne esce più forte e resiliente: capace di adattarsi e reinventarsi in un contesto nuovo e contraddistinto da eccessiva precarietà. Vorrei che queste considerazioni infondano energia e positività nell'accoglimento delle nuove sfide che, a prescindere dal verificarsi di *catastrofi* mondiali, il futuro ci riserva.

Vorrei già segnalare le prime concrete azioni che si sono intraprese. Questo Consiglio dell'Ordine si è, infatti, attivato per il riconoscimento scientifico presso il MIUR di questa Rivista. In quest'ottica la Rivista si vestirà di un nome nuovo che le permetterà di entrare a pieno titolo tra il novero delle riviste scientifiche accreditate e ha provveduto, altresì, ad arricchire il proprio Comitato scientifico di nuove figure. Altri cambiamenti anche per il Comitato di redazione che cambia la propria composizione. Colgo l'occasione per augurare un buon lavoro a tutti coloro che si impegneranno affinché i contenuti che pubblicheremo, in considerazione della loro meritevolezza nonché di tutto il lavoro e la dedizione richiesta, saranno conosciuti per il loro intrinseco valore scientifico, accademico e professionale.

Dal punto di vista della Formazione, questo Consiglio si impegnerà affinché l'offerta formativa possa effettivamente essere arricchente per tutti gli iscritti, così da

soddisfarne la voglia di essere aggiornati e stimolati da nuove sfide professionali. Pertanto, rimango sempre disponibile nell'accogliere le sollecitazioni che ogni iscritto vorrà sottoporre alla mia attenzione, in riferimento a temi e/o argomenti la cui trattazione potrà essere un vantaggio che l'Ordine offrirà ai suoi iscritti.

Sempre in tema di formazione prenderemo in mano il lavoro del precedente Consiglio per costruire una Fondazione mista che si occuperà della formazione rivolta agli iscritti, ai dipendenti degli Enti locali e delle imprese aderenti, anche al fine di beneficiare di finanziamenti pubblici/privati.

Prenderemo, altresì, in eredità l'impegno relativo all'acquisto di una sede propria dell'Ordine, necessaria innanzitutto per esigenze logistiche e, in secondo luogo ma non meno rilevante, per venire incontro ad esigenze di risparmio.

Faccio i migliori auguri di un buon lavoro a tutti gli apparati che supporteranno, per le specifiche competenze, le attività e la vita dell'Ordine e dei suoi iscritti: il Collegio dei Revisori, il Comitato Pari Opportunità, il nominando Consiglio di Disciplina, le Commissioni Istituzionali e l'Organismo di Composizione della Crisi da Sovraindebitamento, nonché a tutti i miei compagni di avventura del Consiglio dell'Ordine.

Pertanto, esorto vivamente tutta la

compagine degli iscritti ad una vita professionale attiva e curiosa, piena e soddisfacente, ringraziando fin da ora per tutti gli spunti e i commenti utili che mi perverranno, nell'ottica di un miglioramento, sia con riferimento a questa Rivista sia con riferimento alla vita professionale e formativa dell'Ordine.

Donna. Madre. Libero Professionista

di Moira Paragone

Difficile, complicato, ma mai impossibile quando l'amore per i propri figli e la passione per la professione riescono a integrarsi e a diventare punti di forza fondamentali per realizzare il proprio progetto di vita.

Progetto, che pur scelto da noi (il più delle volte!), nel corso degli anni subisce sempre ed inevitabilmente mutazioni diverse, a volte piacevoli, altre meno.

E per fortuna direi, perché ogni cambiamento, seppur inaspettato, può rappresentare un'occasione per non appiattare la routine quotidiana ed essere uno stimolo nuovo per auspicare altri traguardi.

Incominciamo dalla professione. Il percorso è abbastanza comune per chiunque si affacci all'attività di dottore commercialista, uomo o donna non fa differenza. Quasi sempre si proseguono gli studi con l'obiettivo di aprire uno studio indipendente, con le proprie forze e perché no, anche con una buona dose di incoscienza e di fortuna.

Si finisce il tirocinio professionale da chi ne sa più di te, e che, se sei fortunato, ti insegna anche qualche trucchetto del mestiere. Poi l'esame di abilitazione, superato il quale, ti interroghi su cosa fare e ti rendi conto che è arrivato il momento di iniziare la propria partita professionale. Occorre iniziare ad affrontare i primi ostacoli, nella speranza di non arrendersi.

Non è facile trovare clienti, soddisfare le numerose richieste ed esigenze, farsi pagare ed emergere nel settore. La concorrenza c'è ed è pure tanta. Poi ti ricordi che sei sempre una donna e l'opinione comune è

ancora lontana da riconoscere il ruolo della donna come professionista. Anche perché donna significa spesso anche madre. Tutto si complica, come se avere un figlio per i nostri clienti rappresenti esclusivamente un ostacolo al lavoro. Forse perché temono che una mamma non riesca a trovare tempo per soddisfare le proprie richieste, non riesca a gestire gli impegni. Ma spesso sfugge un particolare importante. Anche una donna può e sa organizzarsi, e soprattutto, da sempre è multitasking. Può dimenarsi tra mille impegni e sa anche chiedere aiuto. Se fortunata, al proprio tessuto familiare, come nel mio caso, ai mitici nonni, patrimonio prezioso della famiglia.

Quante volte ho chiamato all'ultimo secondo mia madre per chiederle di tenermi i ragazzi perché un impegno improvviso fuori sede non mi consentiva di fare diversamente e con i miei ero sicura che i miei figli fossero in ottime mani. Potevo stare tranquilla e partire, con mille rimorsi, ma sicuramente più serena.

E si sono molto fortunata.

La sfida è continua.

Si cresce professionalmente ed ecco che ti trovi di fronte davanti a nuove occasioni che chiedono impegno, concentrazione, tempi di reazione veloci, decisioni più o meno immediate. A volte sei davanti ad un bivio, un incarico professionale che hai atteso. Roma ti chiama per un incarico importante e prestigioso.

Vorresti portarlo a casa e poi pensi proprio a casa e ti chiedi cosa fare? Non posso sottrarre altro tempo e attenzione ai miei figli; crescono velocemente e la loro mamma non c'è. Cosa faccio? Rinuncio al lavoro?

Quante volte è capitato.

Bisogna decidere con determinazione ed

in fretta; un nuovo incarico è esattamente come un treno in corsa da prendere a volo per cogliere nuove opportunità e per crescere professionalmente (anche quando poi quel lavoro non era proprio come ci aspettavamo e può deluderci. Capita anche questo!)

Riflettendo, il più delle volte, giungo alla conclusione che ogni rinuncia sottrae comunque qualcosa a qualcuno. E allora mi ripeto che essere una professionista e una madre possono coesistere.

E se penso che nel nostro tessuto socio economico, purtroppo, la donna ha ancora un ruolo secondario, concludo dicendo che se ti capita l'occasione di crescere, non puoi permetterti di fartela scivolare addosso.

E con questo pensiero ho guardato oltre e mi sono trovata a fare la professione fuori dalla mia città, a conoscere nuove realtà economiche e a realizzare i miei progetti professionali. O meglio a cercare di realizzarli. La strada è ancora lunga.

Come madre (single) di due figli, in questo periodo peraltro in piena tempesta adolescenziale, spesso mi fermo a riflettere per cercare di capire se ho fatto sempre la cosa giusta. Sono cresciuti, e forse, presa da mille impegni non me ne sono accorta. Sicuramente non sempre ho fatto la cosa più ragionevole ed equilibrata per tutti, ma poi mi domando quale sarebbe la cosa giusta?

Ai miei figli ho sempre cercato di insegnare che la determinazione e l'ambizione sono elementi fondamentali per realizzare i propri progetti. Anche loro prima o poi si troveranno di fronte ad un bivio. Forse si ricorderanno della loro mamma con una valigia sempre pronta per l'uso (con un paio di décolleté nero...per non sbagliare mai!), talvolta assente, ma sempre felice di tornare a casa con un sorriso in più. Sono serena perché in

quel momento professionale ho deciso con determinazione senza mai dimenticare che l'amore per i miei figli e la passione per la professione possono, con mille sacrifici e preoccupazioni, con tanto stress, con la giusta dose di incoscienza, convivere.

E allora mi convinco che è stato meglio non rinunciare a nessuna delle due cose così da non avere alcun rimpianto e che, forse, ho fatto la cosa giusta proprio in quel momento. Mi guardo indietro, faccio tesoro delle esperienze positive e negative, delle difficoltà incontrate e trovo la giusta carica per continuare ad andare avanti...sempre.

L'imposta di scopo – Potenzialità e insuccessi

di Carla Alessandra Messina

Quando si parla di autonomia tributaria degli enti locali e, in particolar modo, dei Comuni, non possiamo non soffermarci sull'imposta di scopo che, sin dalla sua prima formulazione e introduzione ha portato con sé l'obiettivo di accrescere l'autonomia tributaria degli Enti locali. La storia ci dimostra, però, come, nonostante il nobile intento perseguito da parte del Legislatore nazionale, gli Enti locali ne abbiano fatto un uso davvero limitato. Dunque, sintetizzare i limiti e punti critici di questa normativa è ciò che questo breve scritto si propone.

Uno studio che non può, ovviamente, non considerare in breve l'evoluzione storica normativa dell'autonomia finanziaria degli Enti locali, il dettato normativo della legge istitutiva della suddetta imposta e che, allo stesso tempo, focalizzerà l'attenzione sulle modifiche legislative intervenute successivamente alla sua entrata in vigore e caratterizzate dall'intento di accrescerne l'appetibilità per gli enti locali.

1. Quadro storico

In ossequio al principio di buon andamento dell'amministrazione e alla svolta efficientista nella connotazione dell'amministrazione pubblica, l'Italia negli ultimi anni ha investito su riforme normative volte a realizzare il decentramento delle responsabilità di spesa e di entrata a favore dei livelli di governo più prossimi alla popolazione (Comuni, Province, Città Metropolitane

e Regioni).

Nonostante la bontà delle finalità perseguite, purtroppo, le modifiche all'assetto normativo tradizionale portano evidenti aspetti critici sul piano dell'implementazione dell'efficienza. Infatti, a tali modifiche dovrebbero aggiungersi anche l'istituzione di un apparato giuridico specifico per ogni servizio pubblico fornito, il che sarebbe di difficilmente sopportabile dalla finanza pubblica per via degli ingenti costi amministrativi.

In ogni caso, le motivazioni fondamentali che hanno portato, molti Paesi, tra i quali l'Italia, a preferire un modello di struttura finanziaria pubblica decentrata, sono connesse a valutazioni politiche e ragioni di ordine storico. Infatti, l'impulso al processo di decentramento negli anni Novanta è stato determinato dall'acuirsi dei problemi di controllo del bilancio pubblico, che hanno incentivato la ricerca di configurazioni più efficienti per il finanziamento degli enti decentrati a livello sia regionale sia municipale.

2. Riforma delle autonomie locali: un nuovo ordinamento della finanza locale.

Già dal 1990 la politica italiana ha cominciato ad esaminare la questione dell'autonomia regionale in modo preminente.

Difatti, con L. 142 del 1990 viene emanata la disciplina specifica in riferimento all'ordinamento delle autonomie locali. La normativa si snoda attraverso la definizione di due principali obiettivi: da un lato, infatti, promuove

la partecipazione generalizzata dei consociati all'amministrazione locale; dall'altro regola i rapporti tra governo statale e gli enti sub-statali (regioni e enti locali).

L'art. 54 della predetta Legge prevede come *“l'ordinamento della finanza locale è riservato alla legge, così come ai Comuni e alle Province nell'ambito della finanza pubblica, è riconosciuta l'autonomia finanziaria fondata su certezza di risorse proprie e trasferite”*¹. Come si evince dal dettato normativo agli Enti locali viene assicurata la potestà impositiva autonoma in materia di imposte, delle tasse e delle tariffe, con conseguente adeguamento della legislazione tributaria vigente e la finanza dei Comuni e delle Province è costituita da imposte proprie, addizionali e compartecipazioni ad imposte erariali o regionali, tasse e diritti per servizi pubblici, trasferimenti erariali e regionali, nonché altre entrate proprie, anche di natura patrimoniale.

Possiamo affermare come, questa novella normativa identificava l'inizio di una nuova fase della storia della organizzazione della finanza pubblica in quanto ha posto le basi legislative per una riforma dell'ordinamento finanziario.

Fu così posta la base dell'autonomia degli Enti locali, nell'ambito della finanza pubblica, che permettesse loro di contare su risorse specifiche e proprie.² Corollario di tale principio è il rilievo per il quale i flussi finanziari degli Enti debbano essere certi e qualificabili per

1 Cfr. Art. 54 legge 142 del 1990.

2 G. MARINI, Il percorso innovativo della finanza in direzione del federalismo fiscale, Fornez, febbraio 2002.

consentire l'esercizio responsabile della funzione di governo a livello locale.

Pertanto, l'assetto della finanza regionale sembrava ispirarsi ad un modello eterogeneo tra il tipo cooperativo³ e competitivo.⁴

La Legge 59/97 e la Legge 127/97, anche conosciute rispettivamente come Legge Bassanini e Legge Bassanini bis, realizzarono un significativo passo nella direzione di decentralizzazione dell'assetto della finanza pubblica. Nello specifico entrambi gli interventi normativi ebbero come *focus* la semplificazione del sistema amministrativo e il rafforzamento dei governi regionali e degli enti locali. Attraverso tali interventi normativi il Legislatore ha traferito dal governo centrale a quelli locali diverse attribuzioni di responsabilità amministrativa.

Possiamo ricordare svariati tentativi successivi di riforma, ma, in ogni caso, la vera svolta normativa si ebbe con l'avvento del XXI secolo ad opera della riforma costituzionale del Titolo V.

2 La riforma del titolo V

La riforma del Titolo V della Costituzione è il punto di arrivo di una serie di riforme parziali rilevanti per la struttura dei rapporti tra i diversi livelli di governo.

3 Dove le Regioni godono di una limitata autonomia sul lato delle spese e delle entrate, come ad esempio la Germania.

4 Caratterizzato da ampia autonomia dei governi decentrati nella determinazione delle entrate e delle spese e, allo stesso tempo, da forte perequazione tra Regioni, generalmente orizzontale, come ad esempio il Canada.

Con la Legge Costituzionale n. 3 del 2001 si è data attuazione ad una riforma che ha modificato notevolmente il sistema dei rapporti tra i diversi livelli di governo domestico. Si assiste all'introduzione di due nuovi concetti: potestà *esclusiva* e potestà *concorrente* di Stato e Regioni. La prima conferisce all'Ente titolare di tale potestà piena autonomia di azione; la seconda, invece, prevede che la produzione normativa sia il prodotto dell'azione partecipata di Stato e Regioni.

La nuova formulazione del titolo V sancisce un importantissimo principio cardine nell'organizzazione dell'apparato dell'Amministrazione Pubblica: il principio di sussidiarietà verticale, il quale esige che l'attribuzione delle funzioni amministrative avvenga secondo attraverso l'attribuzione di queste ultime a partire dagli organi di governo più *prossimi* ai cittadini.

Dal punto di vista della ripartizione e del coordinamento, la riserva di legislazione esclusiva statale si attesta sulla materia di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, invece, l'art. 119⁵ del dettato costituzionale prevede,

5 Cfr. Art. 119 Cost.: *“I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, e concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea. [...] hanno risorse autonome. Stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione [53 c.2] e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio. La legge dello Stato istituisce un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante. Le risorse derivanti dalle fonti di cui ai commi precedenti consentono ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane*

infatti, la possibilità per le Regioni di istituire tributi regionali attraverso l'emanazione di leggi regionali.

3. La legge delega n. 42 del 2009

Dopo ampia discussione il 29 aprile 2009 è stata emanata la Legge n. 42, anche conosciuta come Legge Delega sul Federalismo fiscale. L'intento della legge delega è stato quello di dare effettiva attuazione alla disposizione contenuta all'articolo 119 della Costituzione, attraverso l'implementazione dell'autonomia di entrata e di spesa degli Enti locali, sempre nel rispetto dei principi di coesione sociale, sostituendo, al contempo, il criterio di spesa storica con i parametri di spesa standard, per garantire effettività e trasparenza al controllo democratico. Naturalmente l'adozione di un sistema improntato al federalismo fiscale deve attuarsi in coerenza e compatibilità degli impegni finanziari assunti con il Patto Europeo di stabilità e di crescita.

4 L'imposta di scopo

La Legge 27 dicembre 2006 n. 296 (*Finanziaria 2007*), all'art. 1 comma 145, ha previsto per i Comuni, a partire dal 1° gennaio 2007, la possibilità di istituire una nuova imposta denominata Imposta di scopo destinata esclusivamente alla parziale copertura delle spese per la realizzazione di opere pubbliche individuate dai Comuni con apposito regolamento.

e alle Regioni di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite.”

Il primo aspetto di problematicità legato all'imposta era la previsione della sola copertura parziale in relazione all'ammontare del finanziamento, in quanto solo il trenta per cento del costo dell'opera poteva essere finanziato utilizzando il gettito dell'imposta di scopo, mentre il restante settanta per cento rimaneva a carico dell'Ente comunale.⁶ Inoltre, come esplicitato dallo stesso dettato normativo, non tutte le opere pubbliche erano finanziabili, ma soltanto quelle individuate tassativamente nel regolamento *ex art.* 149 della medesima Legge.

Altro aspetto patologico dell'imposta di scopo riguardava il metodo di calcolo della stessa: la normativa aveva, infatti, previsto che *“l'imposta è dovuta, in relazione alla stessa opera pubblica, per un periodo massimo di 5 anni ed è determinata applicando alla base imponibile dell'imposta comunale sugli immobili (ICI) un'aliquota nella misura massima dello 0,5 per mille, da versare separatamente rispetto l'ICI, in base al periodo di possesso dell'immobile.”*⁷

Dunque, in primo luogo, se l'obbligazione tributaria derivante dall'imposta di scopo risultava investire solo coloro i quali erano titolari di un immobile nel Comune che istituiva il tributo si sarebbe incorso, con ogni probabilità, in una situazione di sostanziale disparità di trattamento tra coloro i quali erano titolari di prima

casa nel Comune di riferimento e coloro i quali erano, invece, titolari di seconda casa nello stesso Comune, in quanto i primi avrebbero avuto un sicuro beneficio quotidiano di godimento dell'opera pubblica realizzata dal Comune rispetto a coloro che vivevano nel territorio solo saltuariamente.

Nonostante le indubie qualità dell'imposta essa aveva registrato una scarsa applicazione, così il Legislatore decise di affrontare le problematiche della sua applicazione per incentivarne l'utilizzo da parte degli Enti locali.

Il Parlamento con Legge Delega n. 42 del 2009 ha incaricato il Governo di esaminare le criticità dell'imposta per come originariamente concepita per elaborare un contenuto normativo più affine alle finalità dell'istituto.

Cpn D.Lgs 14 marzo 2011 n. 23 *“Disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale”* il Governo ha emanato un testo attraverso cui si è inteso ampliare l'autonomia tributaria comunale.

Le principali novità della nuova disciplina si attestano su tre interventi modificatori dell'istituto. In primo luogo, scompare l'elencazione tassativa delle opere da finanziare attraverso il gettito dell'imposta di scopo. In secondo luogo, il termine quinquennale di applicazione dell'imposta si dilata fino a dieci anni. Infine, per porre rimedio al principale aspetto problematico dell'applicazione dell'istituto, con la novella legislativa del 2011 si sancisce che attraverso il gettito dell'imposta di scopo i Comuni avranno la possibilità di coprire totalmente il costo di realizzazione dell'opera pubblica e non

6 Cfr. E. RINALDO, *L'imposta di scopo: cosa non ha funzionato?*, in *filodiritto.it*, 4 Novembre 2019.

7 C. TOSSANI, *Imposta di scopo – modalità di pagamento e comuni che l'hanno istituita*, in <https://www.fiscoetasse.com/approfondimenti/10050-imposta-di-scopo-modalit-di-pagamento-e-comuni-che-l-hanno-istituita.html>

più solo il trenta per cento dell'intero ammontare.

Invariato, invece, il regime di calcolo dell'imposta che resta legato al parametro ICI come da esplicita previsione contenuta all'art. 6 co. 2 del d.lgs. 23/2011, il quale statuisce che *“a decorrere dall'applicazione dell'imposta municipale propria [...] l'imposta di scopo si applica, o continua ad applicarsi se già istituita, con riferimento alla base imponibile e alla disciplina vigente per tale tributo”*.

5 Le potenzialità e la diffusione dell'imposta

La prima intuitiva potenzialità riconnessa all'istituto dell'imposta di scopo risiede sicuramente nel permettere alle amministrazioni locali di avere specifici introiti diretti alla copertura di spese relative alla realizzazione di specifiche opere di pubblico interesse. Si può ben comprendere, così, il diretto legame tra l'imposta di scopo e la spesa pubblica, che tiene conto anche della finalità di raggiungimento dell'equilibrio fiscale tra le varie fasce della popolazione in virtù della specifica determinazione.

La finalità dell'imposta, oltretutto, permette la realizzazione di un complesso, ma oltremodo importante, processo di partecipazione territoriale che concorre alla realizzazione di un'opera pubblica locale e determinata.⁸ Autorevole dottrina è concorde nel sostenere che il presupposto dell'istituto dell'imposta di scopo risieda nella

⁸ Cfr. A. F. URICCHIO, Il modello delle imposte di scopo tra principi ispiratori e sbocchi normativi, in *La fiscalità locale tra gestori e nuovi sistemi di prelievo*, Maggioli Editore, 2014, p. 95.

“cattura del valore” attraverso cui si avvicinano i meccanismi della finanza pubblica alle logiche di mercato e che consiste nell'identificare il plusvalore prodotto da un intervento pubblico e imputare i costi ai soggetti che effettivamente ne traggono il maggiore beneficio.⁹

In tal senso l'imposta di scopo si pone come il più adeguato strumento impositivo di cui possono disporre i livelli di governo più prossimi ai cittadini.

Sistematicamente, poi, l'imposta di scopo rientra tra le espressioni normative che attuano i principi di autonomia impositiva della finanza locale in attuazione dell'art. 119 della Costituzione secondo cui gli enti locali *“stabiliscono e applicano tributi ed entrate proprie”* e in ossequio alla L. 42/2009 secondo la quale all'articolo 12 viene prevista una delega all'esecutivo finalizzata all'introduzione *“di uno o più tributi propri comunali”*, ciò in quanto le amministrazioni locali possono far fronte alle specifiche esigenze proprie del tessuto territoriale e sociale, facendo riferimento ad un'entrata addizionale finalizzata alla copertura di costi specifici, che sicuramente, il Legislatore nazionale non può essere in grado di prevedere, in ossequio al principio di sussidiarietà verticale ex art. 118 della Costituzione.

Nonostante le indubbie potenzialità dell'imposta di scopo, la stessa, non ha riscosso molto successo tra i Comuni italiani, i quali, nemmeno a seguito della riforma attuata con il d. lgs. 23/2011,

⁹ Cfr. C. SUMIRASCHI, *Catturare il valore: politiche innovative per finanziare le infrastrutture*, Milano, 2013, pp. 40-41.

hanno preso in considerazione la sua adozione nel territorio Comunale. Dati alla mano, nel 2016 solo venticinque comuni italiani¹⁰ su quasi più di 7.000 Comuni aveva adottato l'imposta di scopo e, principalmente, per interventi riguardanti trasporti, scuole o strade e tutti hanno applicato il livello massimo di aliquota pari al 5 per mille.¹¹

Rispetto al valore complessivo delle opere pubbliche stimato attorno agli 82,3 milioni di euro, la copertura della tassa di scopo si è aggirata attorno al 39% sul totale, circa 32 milioni di euro.

Sono diversi i motivi per i quali l'imposta di scopo non ha trovato larga applicazione e la maggior parte di questi sono legati alle criticità dell'impianto normativo che lo disciplina.

Oltre a motivi tecnico-giuridici, vi sono anche motivi di insuccesso legati al contesto socio-storico di attuazione della normativa. Infatti, l'entrata in vigore della normativa di ingresso dell'imposta di scopo nell'ordinamento italiano è quasi coincidente con l'inizio di un drammatico periodo per l'economia del Paese. Dunque, i Comuni furono costretti ad osservare come, nonostante i benefici che l'adozione dell'imposta, il ricorso ad un ulteriore prelievo tributario non era una via praticabile dalle amministrazioni locali, a causa dell'alto livello di pressione fiscale che già gravava sui contribuenti.

Per quel che riguarda gli aspetti critici della normativa, bisogna porre l'accento sull'inscindibile legame tra il tributo e l'imposizione immobiliare.¹²

10 Cfr. *Le imposte di scopo e il finanziamento dello sviluppo locale*, a cura di Fondazione IFEL, Dipartimento Studi Economia Territoriale e Dipartimento Servizi ai Comuni, 2016, disponibile su www.fondazioneifel.it.

11 *Ibidem*.

12 A. URICCHIO, L'imposizione di scopo

Come già diffusamente evidenziato, l'imposta di scopo ha in comune con l'IMU il presupposto impositivo e la analoga soggettività passiva, così da rappresentare un'addizionale di quest'ultima imposta e si contraddistingue per il vincolo di destinazione diretto al finanziamento di determinate opere pubbliche che devono essere individuate nel regolamento che istituisce il prelievo¹³.

Sicuramente, l'assunzione della imposta di scopo, attraverso l'aumento dell'aliquota IMU, permette in modo inequivocabile di raggiungere un risparmio sulla somma da esigere sotto forma di finanziamento, ma è altrettanto vero che, la scelta di tale strumento e soprattutto la sua attuazione, potrebbero generare dei problemi gestionali per l'Ente locale. Infatti, se l'imposta di scopo si basa su un aumento dell'aliquota IMU, bisognerà che gli Enti verifichino se la somma, che si presume in entrata attraverso la maggiorazione dell'aliquota, necessario per il finanziamento di una specifica opera pubblica, risulti poi, effettivamente, incamerata. Occorrerà così constatare l'esistenza dei presupposti gestionali e contabili, in considerazione delle possibili incongruenze, dal punto di vista tributario, tra il *quantum* accertato e il *quantum* effettivamente riscosso. Infine, occorre segnalare che, viene prevista dalla normativa un rimborso in conseguenza della mancata realizzazione dell'opera, però, tale rimborso non è supportato da un meccanismo automatico, ma necessità di una effettiva richiesta da parte del contribuente. Oltretutto, tale rimborso, ben potrebbe incidere, anche molto negativamente, sul bilancio comunale.

nell'ordinamento italiano: modelli e principi ispiratori, in A. URICCHIO (a cura di), *Imposizione di scopo e federalismo fiscale*, p.151.

13 *Ibidem*

Conclusioni

Possiamo, sebbene a seguito di una brevissima analisi dell'istituto, affermare comunque che in tema di finanza municipale risultano ancora presenti numerose criticità e lacune sistematiche.

È, sicuramente, vero, infatti, che l'imposta di scopo potrebbe costituire un valido strumento di autofinanziamento nelle mani delle autonomie locali per la realizzazione di servizi ed opere pubbliche a beneficio della collettività dei cittadini sotto diversi profili.¹⁴

È, altrettanto vero, però, che un uso distorto di tale strumento potrebbe comportare un danno economico patrimoniale sia a carico dei cittadini, sia a carico dell'Ente pubblico che, ad esempio in caso di mancata realizzazione dell'opera, sarebbe costretto al rimborso dell'imposta con conseguenti inevitabili gravi danni per il proprio bilancio.

Rimangono, infatti, diverse perplessità, sulla effettiva opportunità di avvalersi dell'imposta di scopo per la realizzazione di opere pubbliche programmate da parte dei Comuni, per come ancora configurata. Sebbene i modelli di finanziamento palesemente inefficienti possano dirsi superati, l'ordinamento tributario italiano risente ancora della permanenza nel tessuto normativo di elementi strutturali datati

¹⁴ Studio Anci-Cnc trasmesso ai Comuni dal quale è emerso che le risorse da questi reperibili attraverso l'introduzione della tassa di scopo sarebbe di circa € 942.000.000,00. La commissione bilanci della Camera, sulla base di tale studio ha ampliato l'elenco delle opere per le quali tale tassa può essere istituita: la realizzazione e manutenzione straordinaria dell'edilizia scolastica, quelle relative a nuovi spazi per eventi e attività culturali, allestimenti museali e biblioteche, nonché ancora quelle per la conservazione di beni artistici ed architettonici.

che non permettono un'efficace e efficiente rimodulazione della finanza municipale. Infatti, nonostante, la bontà di rimodulazione dell'imposta di scopo attraverso la novella del 2011, che, oggettivamente ha preso in considerazione e riformulato la disciplina di alcuni degli aspetti più critici dell'imposta, la stessa non è stata, comunque, in grado di affrontare organicamente l'intero apparato strutturale dell'imposta che contempla ancora diverse problematicità attuative.

La reingegnerizzazione del sistema informativo Doganale AIDA 2.0

di Tommaso Aucello

Condivisibile la premessa lineare degli obiettivi del Regolamento Ue n. 2013/952: semplificare le procedure e facilitare il commercio legale per poter rafforzare la lotta alle frodi, facendo esclusivo utilizzo dei sistemi informatici e lasciando vuoti i cestini.

Ben arrivata questa novità attivata dall’Agenzia delle Dogane e Monopoli (ADM), definendo il nuovo formato digitale per i flussi doganali di import e aggiornando il sistema nazionale di import, applicando il modello di dati definito a livello Ue, denominato EUCDM (European Union Customs Data Model) sin dal 9 giugno 2022, nell’ambito del processo di reingegnerizzazione del sistema informativo AIDA 2.0.

Il processo di reingegnerizzazione del sistema informatico di sdoganamento riguarda le operazioni di import (messaggi H1 – H5) e recepisce il principio disposto dall’art. 6, punto 1, del CDU (Codice doganale dell’Unione), il quale stabilisce che “... *Tutti gli scambi di informazioni, quali dichiarazioni, richieste o decisioni, tra autorità doganali nonché tra operatori economici ed autorità doganali, e l’archiviazione di tali informazioni richieste dalla normativa doganale sono effettuati mediante procedimenti informatici*”.

Le sostanziali novità riguardano il flusso dichiarativo doganale in import, indicate dalla Circolare n. 22/D del 6 giugno scorso che le dettaglia dalla:

- modalità di compilazione dei nuovi tracciati “H” (ex “IM”) alla gestione delle rettifiche delle dichiarazioni a seguito di controllo;

- liquidazione e pagamento dei diritti doganali alla gestione dei documenti.

Le dichiarazioni di import sono trasmesse al Sistema informativo dell’Agenzia, firmate digitalmente, acquisite e registrate dal sistema stesso ed assumono piena efficacia nel completo rispetto dei principi previsti dal Codice dell’Amministrazione digitale e dalla normativa doganale unionale.¹

La gestione dei documenti non utilizza più formulari cartacei per presentare la dichiarazione di import. Per consentire agli operatori economici di avere documentazione di supporto alle operazioni svolte, l’Agenzia mette a disposizione:

- il Prospetto sintetico della dichiarazione disponibile dal momento dell’accettazione della Dichiarazione doganale nel nuovo sistema AIDA, contenente un riepilogo dei dati salienti (dati soggettivi, quantitativi e qualitativi, di scarico, informazioni sullo svincolo, n. A93, n. quietanza, ecc.);

- il Prospetto di svincolo per consentire le attività di riscontro al varco, condotte dalla Guardia di Finanza, per l’apposizione del visto uscire; questo prospetto riporta, tra gli altri dati, il Master Reference Number (MRN), il numero degli articoli, il numero identificativo del container, il numero di targa del mezzo di trasporto e, per ogni articolo, la massa lorda e il codice di svincolo con la relativa data.

- il Prospetto di riepilogo ai fini contabili per consentire agli operatori economici di assolvere agli obblighi di natura contabile e fiscale previsti dalla normativa IVA (detrazione IVA all’import).² Per

1 *Reingegnerizzazione del sistema informatico di sdoganamento all’importazione e gli aspetti legati agli adempimenti contabili*

<https://www.laghezza.com/reingegnerizzazione-del-sistema-informatico-di-sdoganamento-allimportazione-e-gli-aspetti-legati-agli-adempimenti-contabili/>.

2 *A partire dal 9 giugno 2022 obbligatori i nuovi tracciati bolle doganali import H1-H7*

assolvere gli obblighi di natura contabile e fiscale previsti dalla normativa IVA connessi alla registrazione delle “bollette” di import e per detrarre l’IVA pagata all’import, conclusa la fase di svincolo delle merci, AIDA genererà un “Prospetto di riepilogo ai fini contabili” della dichiarazione doganale, il cui modello è stato condiviso con l’AdE e presentato con la Determinazione direttoriale n. 234367 del 3 giugno 2022, all’interno del quale sono riportati i dati relativi al pagamento dei diritti doganali (dazio, IVA e altri tributi), suddivisi per aliquote.

La circolare 22 indica anche:

- le diverse valorizzazioni del DE del tracciato H a seconda che la presentazione venga effettuata dall’importatore o da un suo rappresentante in regime di rappresentanza diretta o indiretta;
- a seconda dei regimi scelti e quindi dei relativi tracciati H1-H5, i relativi codici da inserire nella dichiarazione.

Dopo la pubblicazione con il Regolamento (UE) 2021/234 è stato aggiornato, a cura della Camera di Commercio internazionale, l’elenco dei codici Incoterms da utilizzare per compilare il DE 4/1 relativo alle condizioni di consegna, come riportato nella stessa

Per la fluidità del traffico commerciale, anche successivamente all’uscita delle merci dagli spazi doganali, ADM raccomanda agli operatori doganali di consegnare il prospetto di svincolo ai trasportatori, in quanto lo stesso potrà costituire prova dell’assolvimento delle formalità doganali nel caso di controlli in itinere da parte degli organi preposti.

Con la Nota 0238445 del 7 giugno 2022 ADM fornisce il calendario che riporta il percorso di graduale dismissione del messaggio IM in

<https://www.asianlogistics.net/sdoganamento-allimportazione-reingegnerizzazione-del-sistema-informatico/>.

relazione ai regimi doganali all’import.³

Dal 9 giugno 2022 le dichiarazioni relative al regime di immissione in libera pratica e ai regimi speciali diversi dal transito troveranno nel sistema informatico il riferimento alle informazioni chieste:

- nell’allegato D del RD per i dati delle dichiarazioni doganali;
- all’allegato C del RE, per i codici e i formati da utilizzare.

Contemporaneamente non saranno più applicabili le disposizioni di natura transitoria sui dati richiesti per le dichiarazioni doganali contenute nell’allegato 9 appendice C1 e D1 del Regolamento delegato (UE) n. 2016/341 relativi al regime di immissione in libera pratica e ai regimi speciali diversi dal transito.

Rimangono valide per i regimi di export e transito fino all’aggiornamento dei relativi sistemi informatici (AES e NCTS) da effettuarsi entro le date previste dalla Decisione (UE) 2019/2151 le disposizioni di natura transitoria.

Dal 9 giugno 2022 il messaggio IM è sostituito dai seguenti tracciati definiti dalla normativa unionale:

- H1 Dichiarazione di immissione in libera pratica e uso finale;
- H2 Dichiarazione di deposito doganale;
- H3 Dichiarazione di ammissione temporanea;
- H4 Dichiarazione di perfezionamento attivo;

³ *Reingegnerizzazione del sistema informatico di sdoganamento all’importazione* di Redazione del 20/06/2022 Agenzia Dogane - Circolari, Agenzia Dogane - Determinazioni, Agenzia Dogane - Note, Articoli Newsletters pubblicato sul sito

<https://www.cnsd.it/27364/reingegnerizzazione-del-sistema-informatico-di-sdoganamento-allimportazione>.

- H5 Dichiarazione di introduzione delle merci nel quadro degli scambi con i territori fiscali speciali.

Per lo sdoganamento di beni di modico valore, dettagliate indicazioni procedurali sono state fornite da ADM⁴ per il tracciato H7- Super - Reduced Data Set.

Le dichiarazioni H1-H5 e H7 sono identificate univocamente dal MRN (Master Reference Number), in luogo degli estremi di identificazione (codice ufficio - registro - numero dichiarazione - CIN - data) utilizzati dal precedente sistema; non è più valida la suddivisione in registri 4, 5 e 6.

Le eventuali rettifiche non modificano il numero identificativo della dichiarazione, per cui le dichiarazioni rettificate sono individuate univocamente dallo stesso MRN e da un numero progressivo che ne indica la versione.

Cessa la validità dei registri R, per le dichiarazioni rettificate, e ANN per le dichiarazioni invalidate che vengono ora identificate per mezzo di specifico stato in AIDA 2.0.

Come previsto dall'art. 171 del CDU, in AIDA 2.0, si può trasmettere una dichiarazione prima della presentazione delle merci in dogana e la stessa si considera depositata, per un massimo di 30 giorni, fino alla presentazione della notifica di arrivo, da rendere per il tramite del messaggio I2 - "Notifica di presentazione delle merci nel quadro di dichiarazioni in dogana inoltrate prima della presentazione delle merci all'importazione" -; tale messaggio deve includere i riferimenti ai documenti necessari al vincolo al regime richiesto. Con la registrazione dell'I2 la dichiarazione è accettata, viene comunicato il MRN e il controllo selezionato dal CDC.⁵

4 con le circolari n.15 del 3 maggio 2022, n.26 del 30 giugno 2021 e n.18 del 7 maggio 2021.

5 *Sdoganamento all'importazione: chiarimenti sulla reingegnerizzazione del sistema*

Con la circolare sopracitata, ADM:

- chiarisce le modalità di compilazione dei tracciati,

- dettaglia le principali semplificazioni connesse ai nuovi tracciati (dichiarazioni di vincolo al deposito – indicazione della massa lorda, eliminazione del documento DV1, modalità di svincolo delle dichiarazioni, modalità di liquidazione e pagamento dei diritti doganali e dei tributi dovuti per introduzione in deposito doganale),

- descrive il sistema delle rettifiche, il regime sanzionatorio, la gestione dei documenti e la procedura di "fall back".

Con riferimento alla modalità di compilazione dei tracciati, oltre alle casistiche possibili in fase di dichiarazione, sono individuate le figure:

- dell'importatore (persona fisica o giuridica destinatario/acquirente della merce);

- del dichiarante (persona che presenta la dichiarazione in dogana): ai sensi della normativa vigente coincide con la figura dell'importatore se agisce direttamente oppure può essere un intermediario che agisce in rappresentanza dell'importatore;

- del rappresentante doganale (qualsiasi persona nominata da un'altra persona affinché la rappresenti presso le Autorità doganali in modalità diretta o indiretta)⁶ per la presentazione della dichiarazione doganale e per l'espletamento di atti e formalità previsti dalla normativa doganale. Il rappresentante può agire in qualità di rappresentante diretto o

informativo a cura della Redazione pubblicato sul sito <https://www.ipsoa.it/documents/fisco/dogane/quotidiano/2022/06/07/sdoganamento-importazione-chiarimenti-reingegnerizzazione-sistema-informatico>.

6 *A partire dal 9 giugno 2022 obbligatori i nuovi tracciati bolle doganali import H1-H7*

<https://www.asianlogistics.net/sdoganamento-allimportazione-reingegnerizzazione-del-sistema-informatico/>.

indiretto; in caso di rappresentanza diretta agisce in nome e per conto della persona rappresentata, in caso di rappresentanza indiretta, agisce in nome proprio ma per conto della persona rappresentata.

Si riportano di seguito le diverse situazioni, indicate nella circolare, che possono presentarsi:

(a) L'importatore sceglie di presentare la dichiarazione doganale in proprio nome.

(b) L'importatore nomina un rappresentante doganale per la presentazione della dichiarazione doganale a suo nome e per suo conto (rappresentanza diretta): l'esercizio della rappresentanza diretta è soggetto al rispetto di determinati requisiti ed a specifica abilitazione, con conseguente inserimento in banca dati "Rappresentanza doganale" in uso ad ADM.

(c) L'importatore nomina un rappresentante doganale per la presentazione della dichiarazione doganale in nome proprio ma per conto dell'importatore (rappresentanza indiretta). L'esercizio della rappresentanza indiretta è libero, senza necessità di abilitazione.

(d) Qualora un rappresentante doganale non dichiara o non fosse in grado di dimostrare di agire in qualità di rappresentante si ritiene che agisca in nome proprio e per conto proprio, con le conseguenti responsabilità derivanti dalla qualità di dichiarante (art 19 CDU): dovrà assumersi la piena responsabilità delle dichiarazioni doganali presentate.

Il legislatore unionale, per semplificare la compilazione delle dichiarazioni doganali da parte degli operatori economici, ha ritenuto sufficiente il dato relativo alla massa lorda delle merci da introdurre in un deposito doganale, riservando l'indicazione del dato relativo alla massa netta al regime di immissione in libera pratica in quanto correlato con la liquidazione dei diritti doganali.

Per "massa lorda" si intende la massa delle merci compreso l'imballaggio escluso il materiale utilizzato per il loro trasporto; per "massa netta" si intende la massa propria delle merci prive di tutti i loro imballaggi.

Se la dichiarazione comprende diversi articoli che riguardano merci imballate insieme, in modo tale da rendere impossibile la determinazione della massa lorda delle merci facenti capo a un qualsiasi articolo, è sufficiente indicare la massa lorda totale a livello di intestazione.

La TARI per le strutture sanitarie

di Rita Carolina Martino

I rifiuti sanitari

Prima di entrare nella normativa più specifica della TARI per le attività sanitarie, ritengo utile ed opportuno dare uno sguardo al regolamento (dpr 254/03), recante le disposizioni per la gestione dei rifiuti sanitari ex art. 24 della L. n. 179/2002, che disciplina la gestione dei rifiuti sanitari e degli altri rifiuti per assicurare livelli elevati di tutela dell'ambiente e della salute pubblica, ma anche controlli efficaci. I rifiuti sanitari devono essere gestiti per ridurne la pericolosità, favorirne il reimpiego, il riciclaggio e il recupero e per ottimizzarne la raccolta, il trasporto e lo smaltimento, incentivando:

a) i corsi di formazione del personale delle strutture sanitarie sulla corretta gestione dei rifiuti

sanitari, soprattutto per ridurre il contatto di materiali non infetti con potenziali fonti infettive e la produzione di rifiuti a rischio infettivo;

b) la raccolta differenziata dei rifiuti sanitari assimilati agli urbani prodotti dalle strutture sanitarie;

c) approvvigionamento e utilizzo ottimali di reagenti e farmaci per ridurre la produzione di rifiuti sanitari pericolosi non a rischio infettivo e di rifiuti sanitari non pericolosi;

d) approvvigionamento ottimale delle derrate alimentari per ridurre la produzione di rifiuti alimentari;

e) l'utilizzo preferenziale, ove tecnicamente possibile, di prodotti e reagenti a minore contenuto di sostanze pericolose;

f) l'utilizzo preferenziale, ove tecnicamente possibile, di plastiche non clorurate;

g) l'utilizzo di tecnologie di trattamento di rifiuti sanitari tendenti a favorire il recupero di materia e di energia.

Le strutture sanitarie devono provvedere alla gestione dei rifiuti prodotti secondo criteri di sicurezza. I rifiuti disciplinati dal regolamento si distinguevano in:

- rifiuti sanitari non pericolosi;
- rifiuti sanitari assimilati ai rifiuti urbani;
- rifiuti sanitari pericolosi non a rischio infettivo;
- rifiuti sanitari pericolosi a rischio infettivo;
- rifiuti da esumazioni e da estumulazioni, nonché rifiuti derivanti da altre attività cimiteriali, esclusi i rifiuti vegetali provenienti da aree cimiteriali;
- rifiuti speciali, prodotti al di fuori delle strutture sanitarie, che come rischio risultano analoghi ai rifiuti pericolosi a rischio infettivo, con l'esclusione degli assorbenti igienici.

I rifiuti sanitari non pericolosi sono i rifiuti costituiti da materiale metallico non ingombrante, vetro per farmaci e soluzioni. I rifiuti taglienti sono suddivisi in 2 categorie, rifiuti taglienti identificati con i codici C.E.R. 180103* o 180202* e rifiuti taglienti inutilizzati identificati con 180101 o 180201; il relativo regime giuridico risulta essere, per i primi, quello previsto per i rifiuti pericolosi a rischio infettivo, mentre, per i secondi, in quanto rifiuti sanitari non pericolosi, quello previsto per i rifiuti speciali non pericolosi¹.

I rifiuti sanitari speciali non pericolosi, assoggettati al regime giuridico e alle modalità di gestione dei rifiuti urbani, sono i seguenti:

¹ *Smaltimento e gestione dei rifiuti sanitari: tutta la normativa* a cura di Altomare Locantore, **pubblicato** sul sito [pubblichhttps://nurse-times.org/smaltimento-e-gestione-dei-rifiuti-sanitari-tutta-la-normativa/9271](https://nurse-times.org/smaltimento-e-gestione-dei-rifiuti-sanitari-tutta-la-normativa/9271)

- 1) i rifiuti derivanti dalla preparazione dei pasti provenienti dalle cucine delle strutture sanitarie;
- 2) i rifiuti derivanti dall'attività di ristorazione e i residui dei pasti provenienti dai reparti di degenza delle strutture sanitarie, esclusi quelli che provengono da pazienti affetti da malattie infettive per i quali sia ravvisata clinicamente, dal medico che li ha in cura, una patologia trasmissibile attraverso tali residui;
- 3) vetro, carta, cartone, plastica, metalli, imballaggi in genere, materiali ingombranti da conferire negli ordinari circuiti di raccolta differenziata, nonché altri rifiuti non pericolosi che per qualità e per quantità siano assimilati agli urbani ai sensi dell'art.21, c. 2, lett. g), del d.lgs. n. 22/1997;
- 4) la spazzatura;
- 5) indumenti e lenzuola monouso e quelli di cui il detentore intende disfarsi;
- 6) i rifiuti provenienti da attività di giardinaggio effettuata nell'ambito delle strutture sanitarie;
- 7) i gessi ortopedici e le bende, gli assorbenti igienici anche contaminati da sangue, esclusi quelli dei degenti infettivi, i pannolini pediatrici e i pannoloni, i contenitori e le sacche utilizzate per le urine.

Per lo smaltimento dei rifiuti sanitari speciali non pericolosi (assimilabili a quelli urbani) si segue il normale iter dei rifiuti solidi urbani (RSU). Non è prevista alcuna registrazione².

I rifiuti speciali

La Tari viene istituita con la L. n. 147/2013 ed entra in vigore dal 6/05/2014. L'art. 184 del d.lgs. n. 152/2006 classificava i rifiuti, secondo l'origine, in rifiuti urbani e rifiuti speciali.

² http://biometria.univr.it/igiene/corsidilaurea/rifiuti_new.pdf

In particolare, per quanto riguarda l'argomento di questo approfondimento, l'art. 1, c.. 649, dispone che: *“Nella determinazione della superficie assoggettabile alla TARI non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente”*.

Il comune, con proprio regolamento, individua le aree di produzione di rifiuti speciali non assimilabili e i magazzini di materie prime e di merci funzionalmente ed esclusivamente collegati all'esercizio di dette attività produttive, ai quali si estende il divieto di assimilazione.

Il conferimento di rifiuti speciali non assimilati al servizio pubblico di raccolta dei rifiuti urbani, in assenza di convenzione con il comune o con l'ente gestore del servizio, è sanzionato ai sensi all'art. 256, c. 2, del d.lgs. n. 152/2006³.

Partendo dal presupposto che, ai sensi dell'art. 184, c. 3, del d.lgs. n. 152/2006, sono considerati rifiuti speciali i rifiuti derivanti da attività sanitarie, questi sono esclusi dall'obbligo di conferimento ed esclusi dal tributo sono i locali e le aree in cui gli stessi sono prodotti per i quali non sussiste l'obbligo dell'ordinario conferimento dei rifiuti urbani e assimilati per effetto di norme legislative o regolamentari. Pertanto, per determinare la superficie tassabile delle utenze sanitarie non si tiene conto di quelle superfici ove si formano in via continuativa e prevalente rifiuti speciali non assimilati e/o pericolosi, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente. In particolare, a

³ *Excursus normativo a supporto della corretta gestione dei rifiuti nell'ambito degli impianti pubblici per la raccolta differenziata dei rifiuti* pubblicato sul sito https://www.cittametropolitana.mi.it/export/sites/default/ambiente/doc/rifiuti/Compendio-normativo-relativo-ai-rifiuti-urbani-dopo-il-DLgs-116_2020.pdf

titolo esemplificativo, non sono soggette al tributo le superfici delle strutture sanitarie, anche veterinarie, pubbliche e private adibite, come attestato da certificazione del Direttore Sanitario, a sale operatorie, ambulatori medici, stanze di medicazione, laboratori di analisi, di ricerca, di radiologia, di radioterapia, di riabilitazione e simili, reparti e sale di degenza che ospitano pazienti affetti da malattie infettive.

Sono assoggettati alla TARI gli uffici, i magazzini ed i locali ad uso di deposito, le cucine ed i locali di ristorazione, le sale di degenza che ospitano pazienti non affetti da malattie infettive, le eventuali abitazioni, le sale d'aspetto, i vani accessori dei predetti locali, diversi da quelli ai quali si rende applicabile l'esclusione dal tributo.

Per le attività di autorimesse, parcheggi, depositi, lavanderie, tintorie, officine meccaniche, qualora sia documentata una contestuale produzione di rifiuti urbani o assimilati e di rifiuti speciali non assimilati o di sostanze comunque non conferibili al pubblico servizio, ma non sia obiettivamente possibile o sia molto difficoltoso individuare le superfici escluse da tributo, la superficie imponibile è calcolata forfaitariamente, applicando all'intera superficie su cui l'attività è svolta le percentuali di abbattimento come di seguito indicato:

Categoria 3 - Autorimesse e parcheggi, depositi, magazzini senza alcuna vendita diretta 37%; Categoria 19 - Carrozzerie, autofficine, elettrauto, gommisti 14%;

Categoria 21 - Attività artigianali di produzione di beni specifici 39%;

Per i produttori di rifiuti speciali non assimilabili agli urbani non si tiene conto della parte di area dei magazzini, funzionalmente ed esclusivamente collegata all'esercizio dell'attività produttiva, occupata da materie prime e/o merci, merceologicamente rientranti nella categoria dei rifiuti speciali non assimilabili, la cui lavorazione genera rifiuti speciali non assimilabili, fermo restando l'assoggettamento delle

restanti aree e dei magazzini destinati allo stoccaggio di prodotti finiti e di semilavorati e comunque delle parti dell'area dove vi è presenza di persone fisiche⁴.

Per fruire dell'esclusione delle superfici considerate, gli interessati devono obbligatoriamente, a pena di decadenza:

a) indicare nella dichiarazione originaria o di variazione il ramo di attività e la sua classificazione sanitaria, nonché le superfici di formazione, anche promiscua, dei rifiuti o sostanze, indicandone l'uso e le tipologie di rifiuti prodotti (urbani, assimilati agli urbani, speciali, pericolosi, sostanze escluse dalla normativa sui rifiuti) distinti per codice CER. La dichiarazione, originaria o di variazione, è efficace, permanendo i requisiti necessari, anche per gli anni successivi;

b) comunicare entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello di riferimento i quantitativi di rifiuti prodotti nell'anno, distinti per codici CER, allegando idonea documentazione comprovante la produzione dei predetti rifiuti ed il loro trattamento in conformità alle vigenti disposizioni (es.: copia formulari attestanti lo smaltimento presso imprese a ciò abilitate, copia contratto di smaltimento, fattura o attestazione dell'impresa abilitata ...) ovvero presentare, entro la stessa data, apposita autocertificazione ai sensi del dpr n. 445/2000 e ss. mm. ii., attestante:

- i quantitativi di rifiuti prodotti nell'anno, distinti per codici CER;

- l'obiettiva impossibilità o estrema difficoltà ad individuare le superfici escluse dal tributo;

- l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente.

⁴ Così la CORTE DI CASSAZIONE – Sent. 23/04/2020, n. 8088, pubblicata sul sito <https://www.studiocerbone.com/corte-di-cassazione-sentenza-23-aprile-2020-n-8088-per-i-produttori-di-rifiuti-speciali-non-assimilabili-agli-urbani-ai-fini-della-tari-non-si-tiene-altresi-conto-della-parte-di-area-dei-magaz/>.

La comunicazione o l'autocertificazione, presentata ritualmente e nei termini, produce effetti anche per gli anni successivi in caso di invarianza delle condizioni e degli elementi, anche quantitativi, in precedenza dichiarati per fruire dell'esclusione della superficie.

Questa la situazione vigente sino al 2019. Dal 2020, a seguito dell'approvazione della L. 116/2020, alcune situazioni sono cambiate, anche a seguito del recepimento della disciplina da parte dei regolamenti comunali. Pertanto, l'esclusione per produzione di rifiuti non conferibili al pubblico servizio potrà avvenire a condizione che gli interessati ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente.

Oltre alle superfici sanitarie indicate prima, sono state aggiunte le aree adibite al culto, che interessano anche le strutture sanitarie, dove vi è la presenza di una cappella o di una chiesa.

Novità sono previste per fruire delle esenzioni e/o delle riduzioni. Gli interessati, oltre ad indicare obbligatoriamente nella denuncia originaria o di variazione il ramo di attività e la sua classificazione sanitaria, devono indicare:

a) le superfici di formazione dei rifiuti o sostanze, specificandone il perimetro mediante documentazione planimetrica in scala 1:100 o 1:200 firmata da un professionista abilitato che rappresenti la situazione aggiornata dei locali e delle aree scoperte ed individui le porzioni degli stessi ove si formano di regola solo rifiuti speciali pericolosi;

b) le superfici occupate, indicandone l'uso e le tipologie di rifiuti prodotti (urbani, speciali pericolosi, sostanze escluse dalla normativa sui rifiuti);

c) la presentazione, entro il termine di presentazione del Modello unico di dichiarazione ambientale (MUD), della documentazione attestante lo smaltimento dei rifiuti presso imprese abilitate con allegate le copie dei

formulari dei rifiuti speciali distinti per codice CER.

In caso di mancata indicazione in denuncia delle superfici in cui si producono promiscuamente sia rifiuti urbani che rifiuti speciali, la riduzione non potrà avere effetto fino a quando non verrà presentata la relativa dichiarazione.

Le agevolazioni di cui ai commi precedenti cessano di avere effetto qualora i soggetti passivi non siano in regola con il pagamento della tassa.

Ogni soggetto che svolge un'attività sanitaria deve seguire attentamente le disposizioni regolamentari del proprio comune per avere diritto alle riduzioni di superfici, sulle quali vengono prodotti rifiuti speciali pericolosi che lo stesso soggetto è tenuto a smaltire a proprie spese tramite azienda abilitata a detta attività. Ovviamente, qualora la richiesta di riduzione delle superfici da assoggettare a tassazione non venga attuata, l'interessato potrà fare richiesta di rimborso entro i 5 anni da quando ha effettuato i pagamenti per intero e, nel caso di silenzio rifiuto o di diniego espresso al rimborso, l'unica strada percorribile resta quella del ricorso alla commissione tributaria provinciale, in presenza di importi superiori ai 50.000 euro. Il ricorso, qualora l'ammontare del credito sia inferiore ai 50.000 euro, si trasforma nell'istituto del reclamo, al quale può essere allegata una proposta di mediazione.

Rifiuti speciali assimilati agli urbani o non pericolosi

Il quadro normativo dei rifiuti speciali assimilati agli urbani nasce dall'entrata in vigore dell'art. 39 della L. n. 146/1994 (L. Comunitaria del 1993), il quale stabilì che erano assimilati ai rifiuti urbani, per legge, e dunque senza il tramite dei regolamenti comunali, con efficacia erga omnes, cioè su tutto il territorio nazionale, e a prescindere da una valutazione specifica dei parametri quali-quantitativi - tutte le tipologie di

rifiuti speciali⁵, nonché gli accessori per l'informatica. Il decreto Ronchi (d.lgs. 22/97) conferma sostanzialmente il descritto assetto per quanto riguarda il principio dell'assimilabilità "piena" o "a tutti gli effetti di legge" e gli obblighi dei comuni.

Successivamente, con L. n. 128/1998 (L. Comunitaria per gli anni 1995/97), vengono abrogati i c. 1 e 2 dell'art. 39 della L. n. 146/94. A seguito di tale abrogazione il MEF emanò la Circ. datata 7/05/1998 in cui si afferma: "L'abrogazione, ora disposta (dell'art. 39 della L. 146/94) fa venir meno l'assimilazione legale predetta, per cui dalla data di entrata in vigore della legge, i rifiuti delle attività economiche di cui all'art. 7, c. 3 del D.lgs. n. 22/1997, ivi compresi i rifiuti precedentemente ritenuti urbani ordinari (ad es. quelli degli uffici e dei locali relativi ai servizi ed alla mensa, ecc.), sono da qualificare speciali, con la conseguente intassabilità, ai sensi dell'art. 2,

c. 3, del d.lgs. n. 507/1993, delle superfici ove di regola si producono, per struttura e destinazione, i predetti rifiuti speciali che, dalla medesima data, non dovranno essere quindi conferiti al servizio pubblico, ma avviati allo smaltimento o al recupero dagli operatori economici a proprie spese".

Per quanto attiene alla disciplina dei rifiuti speciali assimilati agli urbani, il d.lgs. n. 152/2006 non ha introdotto modifiche rispetto all'abrogato d.lgs. 22/1997 in merito alla struttura dell'assimilazione, che rimane individuata nel modo seguente:

1 - enunciazione di legge dell'esistenza di rifiuti speciali assimilabili agli urbani;
2 - decreto ministeriale sui criteri di assimilazione;

3 - concreta individuazione nel Regolamento comunale delle tipologie e delle quantità dei rifiuti assimilati. Il c. 2°, lett. b) dell'art.184 classifica come rifiuti urbani "i rifiuti non pericolosi

⁵ indicati al n. 1, punto 1.1.1., lett. a), della deliberazione del 27/07/1984

provenienti da locali e luoghi adibiti ad usi diversi da quelli di cui alla lett. a), assimilati ai rifiuti urbani per qualità e quantità, ai sensi dell'art. 198, c. 2, lett. g)".

L'attuale disposto dell'art. 195 "Competenze dello Stato" detta: "Spetta inoltre allo Stato:..e) La determinazione dei criteri qualitativi e quali-quantitativi per l'assimilazione, ai fini della raccolta e dello smaltimento, dei rifiuti speciali e dei rifiuti urbani. Con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, d'intesa con il Ministro dello sviluppo economico, sono definiti, entro novanta giorni, i criteri per l'assimilabilità ai rifiuti urbani;"

Il richiamato art. 198 detta: "2. I comuni concorrono a disciplinare la gestione dei rifiuti urbani con appositi regolamenti che, nel rispetto dei principi di trasparenza, efficienza, efficacia ed economicità e in coerenza con i piani d'ambito adottati ai sensi dell'art. 201, c. 3, stabiliscono in particolare:..g) l'assimilazione, per qualità e quantità, dei rifiuti speciali non pericolosi ai rifiuti urbani, secondo i criteri di cui all'art. 195, c. 2, lett. e), ferme restando le definizioni di cui all'art. 184, c. 2, lett. c) e d)."

La lett. e) del citato articolo ha subito varie modifiche nel corso del tempo, che ne hanno variamente modificato il significato. Si riporta la modifica introdotta dall'art. 2, c. 26, del D.lgs. n. 4/2008: "e) La determinazione dei criteri qualitativi e quali-quantitativi per l'assimilazione, ai fini della raccolta e dello smaltimento, dei rifiuti speciali e dei rifiuti urbani. Ai rifiuti assimilati, entro un anno, si applica esclusivamente una tariffazione per le quantità conferite al servizio di gestione dei rifiuti urbani. La tariffazione per le quantità conferite che deve includere, nel rispetto del principio della copertura integrale dei costi del servizio prestato, una parte fissa ed una variabile e una quota dei costi dello spazzamento stradale, è determinata dall'amministrazione comunale tenendo conto anche della natura dei rifiuti, del tipo, delle dimensioni economiche e

operative delle attività che li producono. A tale tariffazione si applica una riduzione, fissata dall'amministrazione comunale, in proporzione alle quantità dei rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero tramite soggetto diverso dal gestore dei rifiuti urbani. Non sono assimilabili ai rifiuti urbani i rifiuti che si formano nelle aree produttive, compresi i magazzini di materie prime e di prodotti finiti, salvo i rifiuti prodotti negli uffici, nelle mense, negli spacci, nei bar e nei locali al servizio dei lavoratori o comunque aperti al pubblico; allo stesso modo, non sono assimilabili ai rifiuti urbani i rifiuti che si formano nelle strutture di vendita con superficie due volte superiore ai limiti di cui all'art. 4, c. 1, lett. d), del d.lgs. n. 114/1998. Per gli imballaggi secondari e terziari per i quali risulti documentato il non conferimento al servizio di gestione dei rifiuti urbani e l'avvio a recupero e riciclo diretto tramite soggetti autorizzati, non si applica la predetta tariffazione. Con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, d'intesa con il Ministro dello sviluppo economico, sono definiti, entro novanta giorni, i criteri per l'assimilabilità ai rifiuti urbani.”

Sul reale significato di rifiuto assimilato numerose sono state le pronunce dei TAR, dalle quali si può ricavare questa definizione: è un rifiuto prodotto da attività economica, che non ricade nell'elenco dei rifiuti urbani di cui all'art. 184, c. 2 del d.lgs. 152/06, ma che è stato assimilato al rifiuto urbano da apposita deliberazione comunale, la quale provoca una modifica dello 'status' del rifiuto che da speciale diventa urbano e può essere conferito al servizio comunale e soggetto a tassazione (TARI). Questa trasformazione può avvenire solo con i rifiuti speciali non pericolosi. Inoltre, molte altre sentenze di diversi TAR hanno stabilito che il regolamento comunale di assimilazione dei rifiuti speciali non pericolosi agli urbani, per essere legittimo, deve definire sia i criteri qualitativi che quelli quantitativi, in quanto solo i limiti quantitativi consentono di determinare le superfici sulle quali vengono prodotti maggiormente rifiuti speciali non

assimilabili e non assoggettabili al pagamento della TARI.

Anche la giurisprudenza di legittimità si esprime in modo univoco ormai dal 2012. Il TAR Puglia, con sent. n. 351 del 1/03/2018, ha dichiarato che *“Il rifiuto assimilato rappresenta quella tipologia di rifiuto che, nonostante sia stato prodotto da un'attività economica e nonostante non rientri nell'elenco di cui all'art. 184, c. 2, d.lgs. n. 152/2006, è stato assimilato al rifiuto urbano con apposita deliberazione comunale. Pertanto, l'ente, con la delibera di assimilazione apporta una trasformazione nel rifiuto, il quale, da rifiuto speciale, diviene rifiuto urbano, conferibile al servizio comunale e rientrante nella privativa dell'ente e, pertanto, soggetto a tassazione.”*

La giurisprudenza di legittimità afferma che nei Regolamenti Comunali sulla tassa rifiuti per l'assimilazione dei rifiuti speciali agli urbani devono essere utilizzati criteri qualitativi e quantitativi. Se manca il parametro quantitativo, cioè il parametro-soglia oltre il quale il rifiuto non è più assimilato, il Regolamento è illegittimo. La soglia va stabilita secondo le esigenze degli operatori e la concreta possibilità di espletare adeguatamente il servizio.

La mancanza del valore-soglia determina l'assimilazione di tutti i rifiuti individuati come assimilati e l'impossibilità di applicare la norma sull'esenzione relativa alle superfici in cui si producono solo rifiuti speciali. La conseguenza è che tale Regolamento può essere impugnato da chi vi abbia interesse (nel caso di specie i produttori di rifiuti speciali assimilati agli urbani) e sarà annullato in quanto privo del criterio quantitativo⁶.

Si deve rilevare che, nell'ambito dei comuni italiani, la maggior parte non ha inserito il criterio quantitativo e dunque ha Regolamenti sicuramente illegittimi, che dunque potrebbero essere impugnati sotto il profilo sopra evidenziato⁷.

⁶ In tal senso vedi P.Giampietro, in Ambiente. Cons.eprat. Per l'impresa, n. 4/1996.

⁷ ASSIMILAZIONE DEI RIFIUTI SPECIALI AGLI URBANI IL TAR CONFERMA: SE

La direttiva 2008/98/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 19/11/2008, relativa ai rifiuti e, in particolare, l'art. 11, par. 1, istituisce la raccolta differenziata dei rifiuti, ove sia fattibile sul piano tecnico, ambientale ed economico e per soddisfare i necessari criteri qualitativi per i settori di riciclaggio pertinenti.

La decisione della Commissione europea del 18/11/2011 istituisce regole e modalità di calcolo per verificare il rispetto degli obiettivi⁸.

La L. n. 221/2015, art. 32, modifica l'art. 205 del d.lgs. n. 152/2006, prevedendo misure per incrementare la raccolta differenziata.

Il Ministero dell'Ambiente e della tutela del territorio e del mare il 26/5/2016 pubblica un decreto con il titolo: "*Linee guida per il calcolo della percentuale di raccolta differenziata dei rifiuti urbani*"⁹.

La TARI rappresenta il corrispettivo che il Comune richiede a fronte del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti sul proprio territorio. La base su cui calcolare tale tassa è la superficie calpestabile di unità immobiliari, iscritte o iscrivibili nel catasto urbano, suscettibili di produrre rifiuti urbani o assimilati. Si tratta dunque di una tassa commisurata alle superfici tassabili.

Per i produttori di rifiuti speciali assimilati agli urbani, per determinare la TARI, il comune disciplina con proprio regolamento riduzioni della quota variabile del tributo proporzionali alle quantità di rifiuti speciali assimilati che il produttore dimostra di aver avviato al

NON C'E' IL LIMITE QUANTITATIVO IL REGOLAMENTO COMUNALE E' ILLEGITTIMO E LA TARI NON E' DOVUTA di Bernardino Albertazzi pubblicato sul sito <http://www.bernardinoalbertazzi.it/materie/rifiuti/113-assimilazione-dei-rifiuti-speciali-agli-urbani-il-tar-conferma-se-non-c-e-il-limite-quantitativo-il-regolamento-comunale-e-illegittimo-e-la-tari-non-e-dovuta.html>.

8 di cui all'art. 11, par. 1, della direttiva 2008/98/CE del Parlamento europeo e del Consiglio.

9 In tal senso vedi G. Amendola, in Ambiente&Sicurezza, E.P.C., n.5/2006, pag.78.

riciclo, direttamente o tramite soggetti autorizzati¹⁰.

Alla luce della normativa sin qui esaminata alle strutture sanitarie, gestite da ONLUS, spetta l'esenzione delle superfici in cui si producono rifiuti speciali non assimilati a quelli urbani, mentre per le altre superfici spetta la riduzione del 100% della parte variabile della tariffa. Per situazione di fatto, per le ONLUS viene meno il criterio quantitativo considerato prima. Questo a partire dall'esercizio in cui il conferimento dei rifiuti assimilati a quelli urbani è stato effettuato a soggetti abilitati, previa presentazione dell'apposita dichiarazione del MUD e della documentazione attestante il conferimento, come il contratto di conferimento. Qualora non fosse stata presentata detta documentazione, a partire dal 2020 condizione necessaria per usufruire dell'applicazione della sola quota fissa è la presentazione della richiesta del beneficio, con la documentazione attestante il conferimento a soggetto abilitato ed a condizione che il contribuente sia in regola con il pagamento del tributo. Ovviamente vale la regola generale che il beneficio decorre dall'anno successivo alla richiesta per la semplice ragione di equilibrio nella gestione della tassa, il cui importo complessivo da riscuotere deve coprire i costi di gestione del servizio di raccolta dei rifiuti.

Le novità del 2020

Atteso da oltre 35 anni, è stato pubblicato sulla G.U.R.I. S.G. n. 226 dell'11/9/2020, il D.lgs. 116/2020¹¹, la

10 *Tari: produttori di rifiuti speciali non assimilabili agli urbani*, pubblicato sul sito <https://www.entilocali-online.it/tari-produttori-di-rifiuti-speciali-non-assimilabili-agli-urbani-2/>

11 Denominato "Attuazione della direttiva (UE) 2018/851 che modifica la direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti ed attuazione della direttiva (UE) 2018/852 che modifica la direttiva 1994/62/CE sugli imballaggi ed i rifiuti da imballaggio".

cui data di entrata in vigore è stata fissata per il 26/9/2020, con il quale viene dato l'elenco, comprensivo di relativi codici CER, dei rifiuti speciali (assimilabili agli urbani) non domestici, indicando anche quali sono le tipologie di attività che li possono generare. In realtà, non si tratta di un elenco di rifiuti assimilabili agli urbani in quanto il concetto stesso di assimilabilità viene cancellato, esistendo solo rifiuti speciali e rifiuti urbani e fra questi ultimi sono distinti quelli domestici e quelli non domestici solo per sottolineare che quelli domestici sono conferibili all'impianto pubblico per la raccolta differenziata dei rifiuti senza alcun costo, mentre gli altri potranno essere sempre conferiti, ma a fronte di un preciso contratto fra il produttore ed il Comune. Viene anche sottolineato, all'art. 9, punto b-quinquies, che la definizione di rifiuti urbani rileva per gli obiettivi di preparazione per il riutilizzo e il riciclaggio nonché delle relative norme di calcolo e non pregiudica la ripartizione delle responsabilità in materia di gestione dei rifiuti tra gli attori pubblici e privati. Vista la portata di questa novità, il legislatore ha determinato che, *“al fine di consentire ai soggetti affidatari del servizio di gestione dei rifiuti il graduale adeguamento operativo delle attività alla definizione di rifiuto urbano, le disposizioni di cui agli artt. 183, co. 1, lett. b-ter) e 184, co. 2 e agli allegati L-quater e L-quinquies, introdotti dall'art. 8 del decreto, si applicano a partire dal 1/01/2021”*, concedendo ulteriori 3 mesi rispetto all'attuazione di quanto previsto nel resto del decreto stesso.

L'art. 9, al punto b-ter, fornisce il nuovo elenco dei rifiuti urbani: i rifiuti domestici indifferenziati e da raccolta differenziata, ivi compresi: carta e cartone, vetro, metalli, plastica, rifiuti organici, legno, tessili, imballaggi, rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche, rifiuti di pile e accumulatori e rifiuti ingombranti, ivi compresi materassi e mobili;

1. i rifiuti indifferenziati e da raccolta differenziata provenienti da altre fonti che sono simili per natura

e composizione ai rifiuti domestici indicati nell'allegato L-quater prodotti dalle attività riportate nell'allegato L-quinquies;

2. i rifiuti provenienti dallo spazzamento delle strade e dallo svuotamento dei cestini portarifiuti;

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

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

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

Al punto b-sexies viene specificato quali sono i rifiuti che non possono essere considerati urbani:

1. i rifiuti della produzione, dell'agricoltura, della silvicoltura, della pesca;

2. i rifiuti delle fosse settiche, delle reti fognarie e degli impianti di trattamento delle acque reflue, ivi compresi i fanghi di depurazione;

3. i veicoli fuori uso;

4. i rifiuti da costruzione e demolizione.

Il d.lgs. 116/2020, agli allegati 7 e 8, inserisce 2 nuovi allegati al testo unico ambientale (D.lgs. 152/06) che indicano in modo univoco quali sono i CER da utilizzare per classificare i rifiuti urbani e quali sono le attività produttive che possono dare origine a rifiuti urbani non domestici.

L'Arera (Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente) ha introdotto una modifica delle regole per calcolare

la TARI con la delibera n. 443 del 31/10/2019 con la quale ha introdotto il MTR, il Metodo Tariffario per il servizio integrato di gestione dei Rifiuti. Un metodo utile per identificare i costi efficienti di esercizio e di investimento in riferimento al periodo 2018-2021. Sul sito informativo dell'Arera dal 4/12/2020 è possibile consultare istruzioni utili per stabilire la somma della tassa. Vengono fornite anche informazioni sull'aggiornamento dei valori monetari e sulle eccezioni previste per far fronte all'emergenza Covid-19 estese al 2021. Le principali novità introdotte sono:

- revoca della categoria di rifiuti speciali assimilati agli urbani;
- novità sulle somme non versate e non recuperate dai comuni che gravano sugli importi richiesti ai cittadini;
- modifiche nella definizione di rifiuto urbano;
- norme di trasparenza più chiare per gli utenti.

Su queste novità così si esprime la Confcommercio: *“Servono interventi strutturali per rafforzare quanto messo in campo dall'Arera con il nuovo metodo tariffario; un metodo che si fonda su principi giusti e condivisibili ma che, al momento, non è ancora sufficiente per superare le criticità che caratterizzano il tributo e per vincolare la Tari al rispetto del principio europeo “chi inquina paga”. Ma servono anche misure emergenziali, visto il perdurare della diffusione epidemiologica da Covid-19. È necessario quindi esentare dal pagamento della Tassa tutte quelle imprese che, anche nel 2021, saranno costrette a chiusure dell'attività o a riduzioni di orario. Analoghe misure dovranno essere riconosciute in favore di tutte quelle altre imprese che, pur rimanendo in esercizio, registreranno comunque un calo del fatturato - e, quindi, dei rifiuti prodotti - a causa della contrazione dei consumi”*¹².

12 TARI, INFORMAZIONI UTILI SULLA TASSA SUI RIFIUTI pubblicato il 13/4/2021 sul

Il Ministero della Transizione Ecologica, in condivisione con gli uffici del MEF, ha emanato, in data 12/04/2021, una circolare per chiarire l'applicazione delle disposizioni sulla TARI del d.lgs. n. 116/2020.

La Circolare si sofferma sull'applicazione delle disposizioni del d.lgs. 116/2020 che prevedono la possibilità¹³, per le utenze non domestiche, di ottenere una riduzione della quota variabile della tassa per i quantitativi di rifiuti gestiti in maniera autonoma rispetto al servizio pubblico.

La circolare, in linea con quanto disposto nel decreto, ribadisce che tutte le imprese - a prescindere dal codice Ateco di iscrizione in Camera di Commercio e, quindi, anche tutte le attività commerciali, che decidono di abbandonare il servizio pubblico - devono essere esonerate dalla quota variabile del tributo in proporzione ai quantitativi gestiti in via autonoma¹⁴. La riduzione della quota variabile deve essere riferita a qualunque processo di recupero, ricomprendendo anche il riciclo al quale i rifiuti sono avviati, come riporta il Ministero nella circolare, *“l'attestazione rilasciata dal soggetto che effettua l'attività di avvio a recupero dei rifiuti è, pertanto, sufficiente ad ottenere la riduzione della quota variabile della TARI in rapporto alla quantità di detti rifiuti, a prescindere dalla quantità degli scarti prodotti nel processo di recupero”*.

Per ottenere lo sconto, della durata di 5 anni rinnovabili, occorre comunicare la propria scelta al Comune, o al gestore del servizio nelle aree in cui si paga la tariffa, entro il 31 maggio di ogni anno o entro il termine deliberato dal singolo comune.

sito <https://www.confcommercio.it/-/tari-tassa-sui-rifiuti>.

13 Con riferimento agli artt. 198 c. 2-bis e 238 c. 10 del D.lgs. 152/2006, così come modificato dal D.lgs. n°116/2020.

14 Affidamento di rifiuti di cui all'art. 183, co. 1, lett. b-ter), punto 2) ad un operatore privato, abilitato.

Come si calcola la TARI

La tassa è dovuta, ai sensi della L. n. 147/2014, per la disponibilità dell'area produttrice di rifiuti e, dunque, unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, mentre le deroghe indicate e le riduzioni delle tariffe non operano in via automatica in base alla mera sussistenza delle previste situazioni di fatto, dovendo il contribuente dedurre e provare i relativi presupposti.

Si consideri che per gli enti del Terzo settore, di cui al D.lgs. 117/2017, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, nonché utenze non domestiche intestate agli Enti Parrocchiali, è prevista la riduzione del 100% della parte variabile delle rispettive tariffe.

Le riduzioni sono riconosciute a richiesta dell'utenza, a pena di decadenza dal diritto al beneficio, e a condizione che il contribuente sia in regola con i pagamenti della TARI. Le riduzioni cessano di operare alla data in cui vengono meno le condizioni di fruizione, anche in mancanza della relativa dichiarazione.

Per le utenze non domestiche la tariffa si calcola in base alla tipologia di attività (categorie), alla superficie calpestabile ed a coefficienti di capacità di produzione dei rifiuti in relazione alla tipologia di attività. La classificazione segue le 30 categorie merceologiche del dpr n. 158/1999.

La tariffa si articola in "Parte Fissa" (PF) e "Parte Variabile" (PV). Per calcolare quanto dovuto occorre moltiplicare le tariffe relative a PF e PV per i metri quadrati calpestabili dell'immobile e sommare il risultato. Il calcolo viene fatto tenendo conto di eventuali riduzioni ed eventuali variazioni intervenute durante l'anno che vengono conteggiate dal semestre successivo. Il tributo provinciale viene calcolato applicando l'aliquota stabilita dalla provincia di riferimento (art. 19 del D.lgs. n. 504/1992).

La parte fissa è determinata in base alle corrispondenti essenziali del costo

del servizio, riferite in particolare agli investimenti per le opere e dai relativi ammortamenti; la parte variabile, invece, serve a finanziare i costi variabili, come il trasporto dei rifiuti, la raccolta, il riciclo e lo smaltimento, ed è calcolata in relazione alla quantità di rifiuti attribuiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione (art. 3 c. 2 dpr n. 158/1999). A titolo di esempio, se un ospedale ha una superficie complessiva calpestabile di 10.000 m², dei quali in 6.000 si producono rifiuti speciali pericolosi e negli altri 4.000 si producono rifiuti speciali non domestici, saranno assoggettati a TARI solo 4.000. Per le ONLUS e per le utenze non domestiche intestate agli Enti Parrocchiali sarà applicata solo la parte fissa (PF), mentre per gli altri soggetti, oltre alla tassazione della PF, sarà tassata la quota parte della parte variabile (PV) in proporzione ai quantitativi di riciclo gestiti in via autonoma, in base alle previsioni regolamentari del comune.

Tari 2021, nuove agevolazioni per le partite IVA nel decreto Sostegni bis

La riduzione della Tari, per la quale il decreto Sostegni bis (n. 73/2021, pubblicato il 25/05/2021 ed entrato in vigore il giorno dopo) ha stanziato 600 milioni di euro, è riconosciuta alle partite IVA interessate da provvedimenti di chiusura o restrizioni nell'esercizio dell'attività.

L'agevolazione mira ad alleggerire il peso fiscale sulle imprese, per attenuare l'impatto finanziario della crisi causata dall'emergenza pandemica. Il testo del decreto Sostegni bis non definisce requisiti e modalità di accesso alle agevolazioni Tari, attribuendo ai comuni il compito di stabilire nel dettaglio chi potrà accedere alla riduzione della tassa rifiuti per il 2021, dopo la ripartizione dei fondi stanziati che avverrà entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore dello stesso decreto con un apposito decreto dei Ministeri dell'Economia e degli Interni, previa intesa in sede di Conferenza Stato-Città. Con un certo anticipo, dopo soli 15 giorni, l'intesa per la ripartizione

dei fondi tra i comuni è stata sancita, ai sensi dell'art. 6, c. 2, del d.l. n. 73/2021, nella seduta del 10/06/2021¹⁵. Pertanto, i comuni hanno ricevuto la disponibilità di un determinato importo da destinare alla riduzione della TARI 2021. Il decreto prevede che i comuni possano concedere riduzioni dalla Tari 2021 anche in misura superiore alle risorse assegnate, avvalendosi di risorse proprie o risorse assegnate e non utilizzate nel corso del 2020, con ampio margine di manovra, nel rispetto dei paletti fissati su base nazionale. Il prezzo delle agevolazioni concesse ai titolari di partita IVA non potrà venire scaricata sulla rimanente platea degli utenti del servizio rifiuti.

Il testo del decreto economico stabilisce anche che la domanda per accedere alla riduzione della Tari 2021, previa attuazione dei comuni di criteri di "semplificazione procedurale", deve potersi inviare anche in modalità telematica.

A seguito della ripartizione del fondo, le singole amministrazioni sono chiamate a definire le modalità per l'eventuale presentazione della comunicazione per l'accesso alle agevolazioni Tari per le imprese¹⁶.

Tra le partite Iva che hanno la possibilità di accedere a detti fondi per la riduzione della TARI, difficilmente vi saranno le attività sanitarie private e/o convenzionate con le Regioni, considerato che non dovrebbero trovarsi nella condizione di chiedere i contributi previsti dal decreto Sostegni bis, in quanto nel 2020 non dovrebbero aver avuto una riduzione media mensile del 30% del fatturato o dei corrispettivi tra il 1° aprile 2020 e il 31 marzo 2021 rispetto al periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020 o un peggioramento

del risultato economico d'esercizio nel 2020 rispetto al 2019, pur avendo dovuto modificare la propria organizzazione interna, chiudendo i reparti non covid per aprire quelli covid. Da sottolineare che, per paura di infettarsi, sono diminuite le richieste di ricoveri in altri reparti e le prestazioni ambulatoriali. C'è da considerare che i DRG (Diagnosis Related Groups - Raggruppamenti omogenei di diagnosi - ROD) per ricoveri Covid sono stati retribuiti ad un valore medio doppio rispetto ai normali ricoveri, per le implicazioni organizzative che la gestione Covid ha comportato, come il raddoppio del personale infermieristico e medico nei reparti Covid. Per avere la certezza del risultato economico o di fatturato occorre mettere sul tavolo i dati complessivi che al momento pare non siano ancora disponibili per il particolare rapporto contrattuale tra le Regioni e gli enti convenzionati del sistema sanitario nazionale.

15 Intesa pubblicata sul sito <http://www.conferenzastatocitta.it/it/sedute/2021/seduta-del-10-giugno-2021/report-della-seduta-del-10-giugno-2021/>

16 Decreto Sostegni bis, testo definitivo in Gazzetta Ufficiale: le novità del DL n. 73/2021 di Anna Maria D'andrea, pubblicato sul sito <https://www.informazionefiscale.it/Decreto-Sostegni-bis-testo-pdf-novita>.

