

Roma, 27 gennaio 2026

Nota di approfondimento

La definizione agevolata delle entrate comunali

(Articolo 1, commi da 102 a 110, legge 30 dicembre 2025, n. 199)

Sommario

1. Premessa.....	1
2. I principi fondanti e gli effetti sul bilancio	4
3. L'oggetto della definizione agevolata	5
4. La definizione agevolata delle liti pendenti	7
5. L'adesione alle definizioni erariali.....	9
6. La definizione agevolata con riferimento alle entrate affidate esternamente	10
7. Il regolamento comunale – Contenuti e termini di efficacia.....	12

1. Premessa

La legge di bilancio 2026 – legge 30 dicembre 2025, n. 199 – reintroduce la possibilità per gli enti territoriali (regioni, città metropolitane, province e comuni) di disciplinare autonomamente forme di definizione agevolata delle proprie entrate, tributarie e patrimoniali.

Si ricorda che analoga previsione era contenuta nell'art. 13 della legge n. 289 del 2002¹, norma che è stata però al centro di una controversia interpretativa a tutti i livelli. Da una parte, il Dipartimento delle finanze aveva ritenuto che la disposizione introducesse in via generale la possibilità per gli enti territoriali di adottare autonomamente forme di definizione agevolata, senza alcun vincolo temporale, in termini di annualità², dall'altra, la Corte di Cassazione, nella sentenza 13 luglio 2012, n. 11974, ha ritenuto che la disposizione consentisse ai Comuni di deliberare il condono nei limiti delle

¹ Sebbene con differenze significative, posto che la definizione del 2002 prevedeva anche la riduzione del tributo, ma escludeva le entrate patrimoniali.

² Si vedano le note del 14 maggio 2004, n. 2195, 8 giugno 2004 e 20 ottobre 2012, n. 23873.

obbligazioni inadempite alla data di entrata in vigore della legge n. 289 del 2002, e non per le obbligazioni sorte successivamente³.

Il medesimo approccio interpretativo è stato assunto anche da varie sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che hanno ritenuto che la norma consentisse una possibilità “*una tantum*”, con riferimento soltanto ai periodi d’imposta anteriori all’anno 2003, non essendo consentito introdurre fattispecie di condono riferite ad un arco temporale indefinito⁴.

I commi 102-110 della legge n. 199 del 2025 non lasciano alcun dubbio sul fatto che il legislatore abbia voluto, in modo chiaro, introdurre con la definizione agevolata un nuovo strumento di gestione delle entrate locali, in coerenza con vincoli di bilancio, e purché circoscritta a periodi temporali delimitati. Si tratta, quindi, di uno strumento da utilizzare non in via ordinaria, ma, a determinate condizioni e nel rispetto dei vincoli di bilancio, in modo straordinario, anche se senza alcuna limitazione in termini di annualità definibili.

Le disposizioni in commento erano presenti nello schema di decreto legislativo⁵ di attuazione della delega fiscale, approvato in prima lettura dal Consiglio dei ministri il 9 maggio 2025, ed attualmente in fase di stallo a cause delle ferme opposizioni da parte dei comparti degli enti territoriali, in particolare su alcune misure relative alla fiscalizzazione dei trasferimenti erariali. È auspicabile che, una volta superati questi problemi, con l’approvazione del decreto legislativo possa completarsi un quadro di maggior disponibilità di misure volte a favorire una **più attiva ed autonoma gestione delle entrate comunali**.

Con l’articolo 3 dello stesso schema di decreto legislativo – intitolato “*Adempimento spontaneo degli obblighi tributari*” – si consente alle regioni e agli enti locali di introdurre, come già previsto per l’Agenzia delle entrate, istituti che favoriscano l’adempimento spontaneo del contribuente, accompagnati da sistemi premiali di riduzione delle sanzioni che possono essere autonomamente definiti da ciascun ente in base al comma 5, dell’art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997⁶, il quale dispone che “*Le singole leggi e atti aventi forza di legge possono stabilire, a integrazione di quanto previsto nel presente articolo, ulteriori circostanze che importino l’attenuazione della sanzione*”⁷.

Al fine di incrementare l’attività di riscossione, al pari di quanto disposto per i tributi erariali dall’art. 1, comma 634, legge n. 190 del 2014, la disposizione

³ Orientamento poi confermato nelle pronunce nn. 12679/2012, 10787/2012, 13463/2012, 16357/2012 e 7314/2014.

⁴ Corte dei conti, SRC Campania, delibera n. 10/2003; SRC Puglia, n.4/2010. Corte dei conti, sezioni giurisdizionale Campania, sentenza n. 976/2011, anche con riferimento al divieto di prevedere la definizione agevolata delle entrate patrimoniali, non espressamente contemplata nella legge n. 289 del 2002.

⁵ Art. 4 dello schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di tributi regionali e locali e di federalismo fiscale regionale, attuativo degli articoli 13 e 14 della legge di delega fiscale (L. 9 agosto 2023, n. 111).

⁶ Come precisato nella relazione illustrativa al medesimo schema di decreto legislativo.

⁷ Possibilità attuabile per i comuni con specifica norma regolamentare, adottata ai sensi dell’art. 50, legge n. 449 del 1997, come si preciserà meglio infra.

prevede l'invio al contribuente di una lettera di *compliance* nella quale sono riportati gli elementi e le informazioni direttamente acquisiti o pervenuti da terzi relativi alla corretta determinazione dell'obbligazione tributaria. In questo modo, prima che l'ente territoriale notifichi un avviso di accertamento esecutivo, il destinatario della comunicazione potrà regolarizzare l'errore o l'omissione attraverso il ravvedimento operoso. Al contrario, se il contribuente non ritiene corretti i dati indicati nella sua dichiarazione, basterà comunicarlo all'ente impositore inviando eventuali elementi e documenti di cui questi non era a conoscenza.

La stessa disposizione consente, altresì, alle regioni e agli enti locali di inviare ai contribuenti, prima dell'avvio dell'attività di accertamento, avvisi bonari per permettere la regolarizzazione di tardivi, parziali od omessi versamenti degli importi dovuti, prevedendo l'applicazione di una sanzione ridotta ai sensi del citato comma 5, dell'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997.

Gli obiettivi perseguiti da tali istituti sono quelli di semplificare l'effettuazione degli adempimenti prescritti in materia di tributi delle regioni e degli enti locali, migliorare la riscossione delle entrate, svolgere una funzione deflativa del contenzioso. Inoltre, tali istituti riducono i tempi di acquisizione delle somme dovute ed evitano il ricorso alla fase di emissione degli atti di accertamento.

Va anche aggiunto che tali istituti potevano già essere, almeno in parte, autonomamente previsti dai Comuni, in forza della generale facoltà di introdurre sistemi premiali di riduzione delle sanzioni⁸ prevista dall'art. 50, legge n. 449 del 1997. La disposizione, ancora vigente, consente infatti ai Comuni di disporre con regolamento specifiche disposizioni volte a semplificare e razionalizzare il procedimento di accertamento, anche al fine di ridurre gli adempimenti dei contribuenti e potenziare l'attività di controllo sostanziale, nonché la possibilità di ridurre le sanzioni, ma anche di prevedere circostanze esimenti o attenuanti in modo da incentivare gli adempimenti tardivi.

In conclusione, con l'approvazione definitiva della delega fiscale dovrebbe completarsi il quadro ordinamentale, dando maggiori possibilità agli enti territoriali di intervenire autonomamente, mediante i nuovi istituti giuridici, sia con riferimento alle entrate non versate e non ancora accertate, sia con riferimento a quelle già oggetto di accertamento, nel rispetto, ed in attuazione, del principio costituzionale dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali.

Resta tuttora incerto l'altro versante auspicabile della riforma della fiscalità territoriale, quello relativo al rafforzamento degli strumenti di controllo, che non appare ben specificato nell'attuale formulazione del decreto delegato.

⁸ Facoltà opportunamente fatta salva in modo espresso dall'art. 1, comma 102, legge n. 199 del 2005,

2. I principi fondanti e gli effetti sul bilancio

La decisione di deliberare la definizione agevolata deve avvenire in osservanza dei principi di cui agli articoli 23, 53 e 119⁹ della Costituzione, così come espressamente previsto dall'art. 1, comma 102, legge n. 199 del 2025. La norma richiama l'osservanza dei principi generali dell'ordinamento tributario, tra i quali si ricordano le disposizioni recate dallo Statuto dei diritti del contribuente¹⁰.

Il comma 102 precisa, inoltre, che la decisione di adottare la definizione agevolata deve rispettare l'equilibrio di bilancio e deve riguardare in particolare i crediti di difficile esigibilità. Il successivo comma 107 prevede che *“le leggi e i regolamenti delle regioni e degli enti locali sulla definizione agevolata sono adottati tenuto conto della situazione economica e finanziaria degli enti stessi e della capacità di incrementare la riscossione delle proprie entrate”*.

Il riferimento ai crediti di difficile esigibilità, non rappresenta un vincolo assoluto per la decisione, in quanto, come si vedrà, è possibile prevedere forme di definizione anche con riferimento ad entrate non ancora oggetto di accertamento, quindi non catalogabili come di difficile esigibilità. Sicuramente il *favor* nei confronti di crediti di difficile esigibilità, unitamente al rispetto degli equilibri di bilancio, impone di considerare attentamente gli effetti prodotti dalla definizione agevolata sulle poste iscritte in bilancio. In particolare, occorre tener conto del grado di neutralizzazione dei crediti più vetusti, realizzato con gli accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE). Se l'ente ha proceduto per i crediti più vetusti all'integrale copertura con accantonamenti a FCDE, la definizione agevolata produrrà sicuramente l'introito di maggiori entrate spendibili. In generale, la capacità di generare entrate spendibili si ottiene nel caso in cui la percentuale di riduzione del credito comunale concessa con la definizione agevolata sia inferiore alla percentuale del credito non coperta da accantonamento al FCDE.

Ovviamente, la possibilità di introitare le entrate è massima nel caso in cui i crediti oggetto di definizione agevolata siano stati correttamente stralciati dal bilancio ed inseriti a stato patrimoniale, in quanto non ritenuti esigibili¹¹.

⁹ L'art. 23 Cost. dispone che nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge (*principio di legalità*).

L'art. 53 Cost. dispone che tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva nell'ambito di un sistema tributario informato a criteri di progressività (*principio della capacità contributiva*).

L'art. 119 Cost. dispone che 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 (*principio dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali*).

¹⁰ L'art. 1, comma 1, legge n. 212 del 2000 precisa che le disposizioni recate dallo Statuto costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario.

¹¹ Sul punto si ricorda che il paragrafo 9.1 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria allegato A/2 al d.lgs. n. 118 del 2011 prevede che trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel

Risulta evidente, quindi, che la decisione di adottare una definizione agevolata può avere riflessi significativi sul bilancio comunale, se l'ente non ha proceduto nel tempo con adeguati accantonamenti a FCDE, o se ha ritenuto di mantenere iscritti in bilancio crediti ultra-quinquennali o comunque inesigibili. In questi casi la definizione agevolata comporterà una riduzione di residui attivi che, pur auspicabile in ragione della loro scarsa realizzabilità, dovrà essere opportunamente governata ai fini del mantenimento degli equilibri.

Sarà pertanto imprescindibile **un'attenta valutazione degli effetti finanziari che la definizione agevolata produce sugli equilibri di bilancio**, fermo restando il necessario parere dell'organo di revisione sulla proposta di deliberazione comunale. Tale parere potrebbe essere facilitato da una relazione a corredo della delibera di approvazione del regolamento, che, sulla base di stime di adesione alla definizione agevolata, quantifichi le possibili entrate riscuotibili e gli effetti prodotti sul bilancio.

3. L'oggetto della definizione agevolata

Il comma 102 prevede che gli enti territoriali *“possono introdurre autonomamente, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti destinati a disciplinare tributi di loro spettanza, tipologie di definizione agevolata che prevedono l'esclusione o la riduzione degli interessi o anche delle sanzioni, per le ipotesi in cui, entro un termine appositamente fissato da ciascun ente, non inferiore a sessanta giorni dalla data di pubblicazione dell'atto nel proprio sito internet istituzionale, i contribuenti adempiano ad obblighi tributari precedentemente in tutto o in parte non adempiuti”*.

Per quanto riguarda i Comuni la definizione deve essere adottata con specifico regolamento comunale, soggetto, come accennato, al parere dell'organo di revisione¹².

La normativa prevede la possibilità di escludere o ridurre le sanzioni od anche gli interessi, fermo restando, quindi, la “quota capitale”, a differenza di quanto previsto dall'art. 13, legge n. 289 del 2002, che prevedeva la possibilità di ridurre anche il tributo non versato.

Il comma 105 precisa che *“possono essere oggetto di definizione agevolata i tributi disciplinati e gestiti dalle regioni e dagli enti locali, con esclusione*

risultato di amministrazione. Inoltre, possono richiamarsi i principi desumibili dai pareri resi dalla Corte dei conti, in base ai quali: a) i crediti con anzianità inferiore a tre anni si presumono esigibili, salva diversa attestazione del responsabile dell'entrate; b) i crediti con anzianità tra tre e cinque anni devono essere oggetto di valutazione da parte del responsabile dell'entrata, in merito alla loro esigibilità; c) i crediti con anzianità superiore a cinque anni si presumono inesigibili, salva diversa valutazione del responsabile dell'entrata.

¹² Si ricorda che l'art. 239, comma 1, lett. b), punto 7, d.lgs. n. 267 del 2000, prevede che l'organo di revisione esprime il parere sulle *“proposte di regolamento di contabilità, economato-proveditorato, patrimonio e di applicazione dei tributi locali”*.

dell'imposta regionale sulle attività produttive, delle compartecipazioni e delle addizionali a tributi erariali”.

Il comma 109 prevede che *“le regioni e gli enti locali possono adottare forme di definizione agevolata anche per le entrate di natura patrimoniale”.*

La normativa pertanto consente di definire la quasi totalità delle entrate comunali proprie, ivi incluse **le sanzioni al codice della strada**, essendo queste entrate patrimoniali di diritto pubblico. In questo caso, oltre agli interessi, compresi quelli di cui all'articolo 27, sesto comma, della legge 24 novembre 1981, n. 689¹³, le facoltà di abbattimento di oneri accessori potranno riguardare le somme maturate a titolo di oneri della riscossione.

In generale, per le entrate patrimoniali sia di diritto pubblico, quali il CUP¹⁴, le rette scolastiche, gli oneri di urbanizzazione, sia di diritto privato, quali il corrispettivo servizio idrico e i canoni di locazione, il Comune può rinunciare ai soli interessi. Discorso a parte per il CUP, per il quale è comunque prevista dall'art. 1, comma 821, legge n. 160 del 2019, l'applicazione di una sanzione. Inoltre, sempre con riferimento al CUP non si ritiene riducibile o disapplicabile l'indennità prevista dalla lettera g) del medesimo comma 821, in quanto rappresenta la tariffa dovuta a fronte di occupazioni o impianti abusivi, a sua volta soggetta all'applicazione di un'autonoma sanzione, pari all'importo dell'indennità ed elevabile fino al doppio.

Oltre alla possibilità di adottare forme di definizione agevolata di crediti comunali cristallizzati in provvedimenti comunali definitivi, il comma 103 prevede anche che *“ciascuna regione e ciascun ente locale può stabilire forme di definizione agevolata anche per i casi in cui siano già in corso procedure di accertamento”.*

La disposizione autorizza quindi forme di definizione agevolata che consentano di regolarizzare l'omesso o carente versamento delle entrate comunali prima ancora che queste siano accertate dall'ente. Nel caso di entrate tributarie il vantaggio in questo caso sarebbe nel risparmio in termini di interessi e sanzioni comunque dovute, anche a titolo di ravvedimento operoso. Tale forma di definizione agevolata appare sicuramente efficace con riferimento alla TARI, mentre crea incertezze per quanto attiene all'IMU, in ragione sia della non predeterminazione dell'importo dovuto, sia della presenza della quota di competenza statale, nel caso di immobili del gruppo catastale “D”. Tale forma di definizione agevolata si concretizza, infatti, con

¹³ Analogamente a quanto previsto per la cd *rottamazione-quinquies* delle entrate erariali dall'articolo 1, comma 97, legge n. 199 del 2025. Peraltro, l'articolo. 6, comma 11, d.l. n. 193, qualifica espressamente la maggiorazione semestrale come interesse.

¹⁴ Sebbene la natura del canone unico patrimoniale introdotto dalla legge n. 160 del 2019 sia attualmente *sub iudice*, avendo la Prima Presidente della Corte di Cassazione, con provvedimento del 3 giugno 2025, dichiarato ammissibile il rinvio pregiudiziale sollevato dalla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Vicenza sulla corretta interpretazione delle norme da cui dipende il riparto della giurisdizione ed, in particolare, se essa spetti sempre al giudice tributario, ovvero al giudice ordinario, ovvero ancora all'uno o all'altro in base al contenuto in concreto della pretesa, attesa la natura eterogenea degli istituti accorpati nel canone unico patrimoniale. La questione è quindi stata assegnata alle Sezioni Unite della Corte di Cassazione che dovrà decidere sulla natura del CUP o delle sue varie componenti (diffusione messaggi pubblicitari, occupazione suolo pubblico e canone mercatale).

un versamento spontaneo, che il Comune potrebbe non essere in grado di comunicare preventivamente, mentre la quota statale deve essere versata direttamente all'erario. Ma su quest'ultimo punto occorre richiamare la rigida posizione del Dipartimento delle finanze in merito al divieto per i Comuni di esercitare la propria potestà regolamentare con riferimento alla quota statale¹⁵, che porta a ritenere che il Comune possa disporre forme di definizione agevolata dell'IMU solo con riferimento alla quota comunale. Si deve in proposito precisare che, ovviamente, rimane ferma la possibilità di definire l'IMU statale pretesa con un accertamento comunale, in quanto in tale ipotesi il gettito resta sempre di esclusiva competenza comunale.

Oggetto della definizione agevolata può essere anche la regolarizzazione di omessi o parziali versamenti di rate conseguenti a piani di rateazione concessi dall'ente, anche con riferimento ad accertamenti con adesione, conciliazioni giudiziali o accordi di mediazione, scaduti ad una determinata data individuata dall'ente¹⁶.

4. La definizione agevolata delle liti pendenti

Il comma 103 della legge di bilancio 2026 consente di stabilire forme di definizione agevolata anche per i casi in cui siano in corso *“controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo ente”*.

Il dispositivo normativo, invero, manca di dettaglio con riferimento alle conseguenze procedurali che la decisione comunale può avere sui processi pendenti, posto che i termini processuali sono indisponibili e certamente non possono essere derogati da un regolamento comunale.

La carenza normativa risulta evidente se solo si raffronta la disposizione in commento con la definizione delle liti pendenti prevista dall'art. 1 comma 186 e seguenti della legge n. 197 del 2022.

La delicatezza della materia avrebbe richiesto una maggiore chiarezza del dispositivo normativo, ma sembra che – con tecnica poco appropriata, stante la rilevanza degli interessi in gioco – la soluzione possa essere rinvenuta, almeno in parte, nel comma 110, il quale dispone che *“l'articolo 13 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, è abrogato limitatamente alla facoltà prevista per le regioni, le province e i comuni di adottare leggi e provvedimenti relativi alla definizione agevolata dei propri tributi”*¹⁷.

¹⁵ E si ricorda la posizione negativa del Dipartimento delle finanze con riferimento alla possibilità per i Comuni di disporre la proroga dei pagamenti durante il periodo Covid.

¹⁶ Sulla falsariga della definizione di cui all'art. 1, commi 219-221, legge n. 197 del 2022.

¹⁷ Lo stesso comma 110, inoltre fa salvo l'art. 5-*quater* del d.l. n. 282/2002, il quale prevede che *“L'articolo 13 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, si applica anche alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, con riferimento al diritto annuale di cui all'articolo 18 della legge 29 dicembre 1993, n. 580, come modificato dall'articolo 17 della legge 23 dicembre 1999, n. 488”*. Il comma 110 pertanto estende alle camere di commercio la possibilità di deliberare autonomamente la definizione agevolata.

La previsione che l'art. 13 sia abrogato solo *“limitatamente alla facoltà”* di adottare la definizione agevolata ivi disciplinata trova la sua ragion d'essere nel fatto che questa aveva una portata ben diversa da quella oggi disciplinata dalla legge n. 199 del 2025. In particolare, la definizione del 2002 prevedeva la possibilità, oltre che di ridurre o azzerare sanzioni e interessi, anche di ridurre il tributo dovuto e, inoltre, escludeva la definizione agevolata delle entrate di natura patrimoniale.

Se tale è la *ratio* del comma 110, allora si devono ritenere ancora vigenti¹⁸ le disposizioni recate dall'art. 13 non incompatibili con quanto disciplinato oggi dai commi da 102 a 110 della legge n. 199 del 2025. Analizzando l'art. 13, i commi 1, 3 e 4 non possono trovare applicazione in quanto riguardano ambiti compiutamente disciplinati dalla legge di bilancio 2026. Risulta invece applicabile il comma 2, il quale prevede che *“Le medesime agevolazioni di cui al comma 1 possono essere previste anche per i casi in cui siano già in corso procedure di accertamento o procedimenti contenziosi in sede giurisdizionale. In tali casi, oltre agli eventuali altri effetti previsti dalla regione o dall'ente locale in relazione ai propri procedimenti amministrativi, la richiesta del contribuente di avvalersi delle predette agevolazioni comporta la sospensione, su istanza di parte, del procedimento giurisdizionale, in qualunque stato e grado questo sia eventualmente pendente, sino al termine stabilito dalla regione o dall'ente locale, mentre il completo adempimento degli obblighi tributari, secondo quanto stabilito dalla regione o dall'ente locale, determina l'estinzione del giudizio”*.

Il primo periodo del comma 2 ricalca quanto già oggi previsto dal comma 103, mentre il secondo periodo disciplina gli effetti della definizione agevolata sui ricorsi pendenti e deve ritenersi applicabile anche alla definizione agevolata di cui alla legge n. 199 del 2025.

D'altro canto, anche volendo ritenere non applicabile il comma 2 del citato art. 13, la presentazione di una domanda di definizione agevolata deliberata dall'ente territoriale ben può dar luogo ad una sorta di *“sospensione per pregiudizialità”* del processo¹⁹, in quanto l'esito della definizione agevolata comporta l'estinzione della pretesa comunale e quindi la cessazione della materia del contendere, con compensazione delle spese, visto che non si tratta di estinzione conseguente ad una causa di illegittimità originaria dell'atto di accertamento²⁰.

Ritenendo applicabile alla nuova definizione agevolata il dispositivo del 2002, si risolvono solo in parte le complicazioni derivanti dalla pendenza del processo. Sarebbe infatti ulteriormente necessario prevedere anche gli effetti

¹⁸ Avvalorando così la tesi del Dipartimento delle finanze che ha ritenuto che l'art. 13 introducesse un istituto giuridico a regime, e non solo limitato alle annualità antecedenti a quelle di entrata in vigore della legge n. 289 del 2002, contrariamente a quanto sostenuto sia dalla Corte di Cassazione, sia dalla Corte dei conti.

¹⁹ Sebbene l'adattamento delle norme sul processo tributario appaia subordinata alle sensibilità del singolo giudice tributario.

²⁰ Sul fatto che operi la compensazione delle spese, in base al principio della soccombenza virtuale, quando l'estinzione del giudizio consegue ad un annullamento dell'atto impugnato perché risulta viziato da un'illegittimità sopravvenuta e non originaria, si veda Cass. nn. 3556/2024, 6851/2025 e 21504/2025.

che la presentazione dell'istanza di definizione agevolata ha sui termini processuali di *impugnazione* delle decisioni. Tema, invero, già evidenziato da Anci-IFEL nella nota del 10 giugno 2025 "*Osservazioni alla bozza di decreto attuativo dell'art. 14 della Delega fiscale recante "Disposizioni in materia di tributi regionali e locali"*", con la quale veniva proposto un emendamento, sulla falsariga di quanto già previsto per la definizione delle liti pendenti disciplinata dalla legge n. 197 del 2022²¹.

In conclusione, se il Comune delibera la definizione agevolata ed i termini per aderire spirano dopo il deposito della sentenza e nelle more del termine di impugnazione²², allora la parte soccombente dovrà presentare necessariamente appello e poi, al più, chiedere la sospensione del giudizio in caso di fissazione dell'udienza, o direttamente l'estinzione del giudizio se la definizione si perfeziona prima dell'udienza stessa. Il problema della mancata previsione della sospensione dei termini di impugnazione per le controversie definibili è quindi riconducibile all'obbligo di sostenere le spese legali per la proposizione dell'appello ed al pagamento del contributo unificato²³.

5. L'adesione alle definizioni erariali

Il comma 104 dispone che "*nel caso in cui la legge statale preveda forme di definizione agevolata, le regioni e gli enti locali possono introdurre, anche nei casi di affidamento dell'attività di riscossione ai soggetti di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e all'articolo 1, comma 691, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, analoghe forme di definizione agevolata per assicurare ai contribuenti il medesimo trattamento tributario*".

La disposizione permette evidentemente di ampliare l'intensità della definizione agevolata deliberabile dagli enti territoriali quando tale maggior intensità sia espressamente prevista da leggi statali, rispettando così la riserva di legge nel caso, tipico, di leggi primarie che permettano di definire debiti tributari anche mediante la riduzione del tributo originariamente dovuto²⁴.

La normativa non prevede che sia la legge statale ad estendere la possibilità di definizione anche alle entrate locali, ma va da sé che la definizione deve essere "replicabile" in base al perimetro di entrate definito dai commi

²¹ L'emendamento era così formulato: "*Nel caso di definizione agevolata delle liti pendenti prevista autonomamente dall'ente impositore, si determina una sospensione di 6 mesi dei termini processuali decorrenti dalla data di pubblicazione della delibera sul sito istituzionale dell'ente*"

²² Sessanta giorni o sei mesi a seconda che vi sia stata la notifica della sentenza.

²³ Che ovviamente potrà essere a carico del Comune, se soccombente.

²⁴ Come avvenuto nel caso della definizione delle liti pendenti disciplinata dalla legge n. 197 del 2022, per la quale era previsto l'abbattimento del valore della controversia (ovvero del tributo o della sanzione, nel caso in cui la lite era riferita alla sola sanzione) da determinarsi in base allo stato del processo (ricorso presentato ma ancora non discusso) o all'esito delle pronunce depositate, ma non passate in giudicato.

precedenti (e non derogabile con il comma 104, se non per espressa previsione di legge). Così, ad esempio, non è estendibile automaticamente agli enti territoriali la definizione prevista dall'art. 1, commi 82 e seguenti della legge di bilancio 2026, in quanto, resta fermo il perimetro delle facoltà locali indicato nel comma 105, in base al quale *“possono essere oggetto di definizione agevolata i tributi disciplinati e gestiti dalle regioni e dagli enti locali”*, dove sembra molto difficile considerare a “gestione” locale la fase di riscossione coattiva di crediti affidati a AdE-R²⁵.

Il regolamento comunale, in sostanza, non può prevedere obblighi a carico di AdE-R, criticità queste già evidenziate nella nota ANCI-IFEL del 24 dicembre 2026 *“Legge di bilancio 2026: prima nota sintetica”*²⁶, se non sulla base di esplicite previsioni di legge, come avvenuto in occasione della cd *Rottamazione quater* (commi 229-229-bis, legge n. 197 del 2022).

Rimane quindi **il limite dell'esclusione di qualsiasi decisione comunale con riferimento ai carichi affidati a AdE-R**, la cui definizione è possibile solo se esplicitamente prevista dalla legge statale.

Va altresì considerato che il perimetro di riferimento della cd *rottamazione quinquies* è relativamente ristretto, riguardando in sostanza atti di liquidazione di mancati o insufficienti pagamenti o di liquidazione d'ufficio “rafforzata”, quali le richieste relative a detrazioni e deduzioni fiscali ex artt. 36-bis e 36-ter, DPR n. 600/1973, ed escludendo gli accertamenti emessi in campo sia fiscale che previdenziale.

6. La definizione agevolata con riferimento alle entrate affidate esternamente

Il comma 104 fa riferimento anche ai *“casi di affidamento dell'attività di riscossione ai soggetti di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e all'articolo 1, comma 691, della legge 27 dicembre 2013, n. 147”*.

Va subito evidenziata l'infelice collocazione dell'ipotesi di affidamento delle entrate a soggetto esterno nel comma 104²⁷, dalla quale si potrebbe

²⁵ In linea teorica sarebbe ipotizzabile che il Comune (o il concessionario privato designato) si faccia carico degli obblighi di informativa al contribuente connessi con la rottamazione e con riferimento alle posizioni di pertinenza del Comune in carico a AdE-R, avvalendosi dei dati messi a disposizione dalla stessa AdE-R, a fronte di un discarico corrispondente alle quote oggetto di definizione agevolata; **operativamente dovrebbe essere disposta la sospensione delle cartelle e la riattivazione per le poste non interessate dalla definizione, con sgravio totale o parziale di quelle per le quali si è perfezionata la definizione.** Ma anche questo dispositivo appare di difficile attuazione senza un'espressa previsione normativa. In caso contrario il regolamento comunale finirebbe per imporre attività non previste all'agente della riscossione nazionale, che agisce – per consolidata prassi prima che per limiti normativi espressi – solo sulla base di esplicite prescrizioni, di legge o di direttiva ministeriale. Una disposizione comunale nel senso indicato (ad esempio concernente la definizione agevolata di carichi a ruolo per omesso o insufficiente versamento, risulterebbe, dunque, a rischio di inefficacia.

Non risulta, infine, oggi possibile un discarico totale con conseguente prosecuzione dell'iter di pagamento diretto al Comune stante la mancata attuazione dell'art. 3, comma 3, d.lgs. n. 110 del 2024.

²⁶ Reperibile al seguente link: [Legge di bilancio 2026: prima nota sintetica ANCI-IFEL](#)

²⁷ Che al contrario andava collocata nel comma 102.

erroneamente supporre che questa rilevi, ai fini della decisione di adottare la definizione agevolata, solo in caso di definizione adesiva a quella erariale.

In realtà, è fuori discussione che l'oggetto della definizione agevolata sia l'entrata comunale, indipendentemente dalle forme di gestione, interna o esterna, ovvero affidata a società concessionaria o a società in house.

Ovviamente, la modalità di gestione esterna impone ulteriori riflessioni sull'eventuale adeguamento dei contratti di affidamento per tener conto delle attività aggiuntive richieste al concessionario, come pure può influire sul perimetro della definizione, ben potendosi fare salve le spese di notifica e le spese relative alle procedure esecutive già sostenute dal concessionario (che altrimenti rimarrebbero a carico dell'ente), similmente a quanto ordinariamente avvenuto per le varie rottamazioni delle cartelle nel tempo intervenute²⁸.

Qualche riflessione aggiuntiva va effettuata con riguardo al richiamo operato in norma all'art. 1, comma 691, legge n. 147 del 2013²⁹. Tale disposizione consente di affidare la gestione della Tari e della soppressa Tares al soggetto gestore dei rifiuti, fino alla scadenza del relativo contratto. La norma considera anche il *"caso di adozione della tariffa di cui ai commi 667 e 668"*. Tale ultimo riferimento potrebbe far ritenere che il Comune possa riscuotere direttamente la tariffa corrispettiva di cui al comma 668, oppure affidarla al gestore dei rifiuti. Tuttavia, tale lettura sarebbe contraddittoria con la previsione di cui al comma 668 il quale prevede espressamente che la tariffa corrispettiva debba essere applicata e riscossa dal gestore dei rifiuti³⁰. Pertanto, volendo fornire un senso alla previsione di cui al comma 691, deve ritenersi³¹ che la norma abbia fatta salva la possibilità per il Comune, che abbia deliberato il passaggio dalla Tari alla tariffa corrispettiva, di affidare comunque al gestore dei rifiuti anche la riscossione ed accertamento delle annualità pregresse in cui era applicata la Tares e la Tari, ma non certo che la gestione e riscossione della tariffa corrispettiva possa essere intestata all'ente locale. Conseguentemente, si ritiene che possano certamente essere oggetto di definizione agevolata i crediti Tares e Tari anche se affidati al gestore dei rifiuti.

Meno chiara è la possibilità per il Comune di prevedere o di imporre forme di definizione agevolata della tariffa corrispettiva la quale, come detto, è gestita e riscossa dal gestore dei rifiuti. Tale tariffa, come è noto, non trova alcuna rappresentazione nel bilancio comunale, elemento che sembra indebolire la *ratio* dell'istituto giuridico in trattazione. D'altra parte, però, è fuor di dubbio che anche la tariffa corrispettiva faccia parte del sistema di

²⁸ E da ultimo come previsto dall'art. 1, comma 82, legge n. 199 del 2025.

²⁹ Il comma 691 dispone quanto segue: *"I comuni possono, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, affidare, fino alla scadenza del relativo contratto, la gestione dell'accertamento e della riscossione della TARI e della TARES, anche nel caso di adozione della tariffa di cui ai commi 667 e 668, ai soggetti ai quali, alla data del 31 dicembre 2013, risulta affidato il servizio di gestione dei rifiuti o di accertamento e riscossione del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi di cui all'articolo 14 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214"*.

³⁰ Sebbene la previsione non sia dettata in deroga all'articolo 52, d.lgs. n. 446 del 1997.

³¹ Sulla base di un'interpretazione sistematica.

prelievo sostanziale di pertinenza del Comune, che – direttamente o attraverso ambiti territoriali dei quali è parte essenziale – è chiamato ad approvare i piani economico-finanziari della gestione (PEF) e a deliberare le tariffe e le agevolazioni applicabili sul proprio territorio. Resta dunque in capo al Comune un potere impositivo sostanziale, che si esplica di concerto con il gestore del servizio, cui si affianca una identità di condizioni del prelievo dovuto alla tariffa corrispettiva al cospetto delle opzioni di definizione agevolata, quali la dimensione degli insoluti pregressi e la convenienza ad abbattere contenziosi a fronte del peso dei processi gestionali connessi ai recuperi. Il tema dell'inclusione della tariffa corrispettiva tra le fattispecie di applicazione della definizione agevolata meriterebbe quindi attenzione, attraverso un approfondimento di prassi, ovvero con un apposito intervento legislativo.

7. Il regolamento comunale – Contenuti e termini di efficacia

Il comma 108 della legge n. 199 del 2025 dispone che *“i regolamenti degli enti locali, in deroga all’articolo 13, commi 15, 15-ter, 15-quater e 15-quinquies, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, all’articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360, all’articolo 14, comma 8, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e all’articolo 1, comma 767, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, acquistano efficacia con la pubblicazione nel sito internet istituzionale dell’ente creditore e sono trasmessi, ai soli fini statistici, al Ministero dell’economia e delle finanze – Dipartimento delle finanze, entro sessanta giorni dalla data di pubblicazione”*.

Invero, il comma 108 cita anche la deroga alle disposizioni di cui all’art. 1, comma 3, d.lgs. n. 360 del 1998 e all’art. 14, comma 8, d.lgs. n. 23 del 2011, ma si tratta di disposizioni che riguardano la pubblicazione delle delibere afferenti l’addizionale comunale all’IRPEF, che non può essere oggetto di definizione agevolata, sicché non si comprende la ragione del loro richiamo nel comma 108.

Va ben evidenziato che il regolamento comunale di istituzione della definizione agevolata non risulta ancorato ai termini di approvazione del bilancio di previsione e pertanto potrà essere deliberato dal Comune in qualsiasi momento dell’anno.

Peraltro, lo stesso comma 102, richiama la necessità di adozione del provvedimento di definizione agevolata *“con le forme previste dalla legislazione vigente per l’adozione dei propri atti destinati a disciplinare tributi”*, quindi con deliberazione regolamentare dell’organo consiliare, ma non richiama i termini di validità in relazione alla data fissata dalla legge per la deliberazione del bilancio di previsione, che sono poi espressamente derogati dal citato comma 108.

Con riferimento ai contenuti del regolamento sono diverse le alternative a disposizione del Comune, potendo l'ente prevedere forme di definizione con riferimento ad **atti di accertamento definitivi**, a **crediti ancora non oggetto di accertamento**, a **crediti in contenzioso**, a **crediti in riscossione coattiva**, a **rateizzazioni parzialmente o totalmente non pagate**.

Ovviamente l'ente potrà prevedere forme di definizioni per tutte le ipotesi sopra elencate o, invece, limitarsi ad alcune di esse o anche circoscrivere l'intervento ad alcune specifiche entrate, tributarie e non.

Non possono essere oggetto di definizione i crediti affidati a AdE-R, in quanto, come già accennato, il regolamento non può imporre oneri a carico del riscossore pubblico. Diversamente, tali oneri possono essere imposti al concessionario iscritto nell'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997. Occorrerà invece attendere l'emanazione del decreto ministeriale previsto dall'art. 1, comma 662, legge n. 199 del 2025, per comprendere l'ampiezza dello spazio decisionale con riferimento **ai crediti affidati all'AMCO – Asset management company S.p.A.**

Il comma 106 dispone che la definizione agevolata approvata con regolamento dovrà riferirsi a **periodi di tempo circoscritti** e consentire anche l'utilizzo di **tecnologie digitali per gli adempimenti** richiesti ai cittadini.

Il termine previsto per consentire l'adempimento degli obblighi di pagamento precedentemente in tutto o in parte non adempiuti non può essere inferiore a sessanta giorni³² dalla data di pubblicazione dell'atto sul sito *internet* istituzionale dell'ente³³. Va aggiunta in proposito l'opportunità, non menzionata dalla legge ma quanto mai auspicabile, di attivare ulteriori e più efficaci canali di comunicazione di carattere generale o orientati alla specifica platea oggetto dei provvedimenti.

La delibera di approvazione del regolamento **acquista efficacia con la pubblicazione sul sito *internet* istituzionale** e l'invio al Ministero dell'economia e delle finanze, da effettuarsi *“entro 60 giorni dalla data di pubblicazione”* a norma del comma 108, è previsto ai soli fini statistici.

³² In coerenza con l'art.3, comma 2, legge n. 212 del 2000, il quale dispone che *“In ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti”*.

³³ Per quanto disposto dal comma 102.