

Un'altra importante novità è rappresentata dall'attribuzione ai Comuni di **una compartecipazione all'IVA**, la cui aliquota dovrà essere definita con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e previa intesa in sede di Conferenza unificata, in misura finanziariamente equivalente alla compartecipazione del 2% all'IRPEF. Dal 2012 cesserà invece di essere applicata l'addizionale all'accisa sull'energia elettrica (cfr. §4, lett. C) e sarà proporzionalmente aumentata l'accisa erariale, in modo da assicurare la neutralità del provvedimento sui saldi di finanza pubblica.

Il decreto dispone inoltre la revisione della disciplina relativa all'**imposta di scopo** (cfr. §2, lett. C), al fine di estenderne la portata e il campo di applicazione; in particolare è previsto l'ampliamento delle opere pubbliche finanziabili con tale imposta, l'aumento da cinque a dieci anni della durata massima di applicazione, la possibilità che il gettito dell'imposta finanzi l'intero ammontare (e non più solo il 30%) della spesa dell'opera pubblica da realizzare.

I Comuni capoluogo di Provincia e quelli inseriti negli elenchi regionali delle località turistiche o delle città d'arte potranno poi istituire, con deliberazione del Consiglio, un'**imposta di soggiorno** a carico di chi alloggia nelle strutture ricettive, da applicare in proporzione al prezzo e fino ad un massimo di 5 euro per notte, il cui gettito dovrà finanziare interventi in materia di turismo, compresi quelli relativi al sostegno delle strutture ricettive, al recupero e alla fruizione dei beni culturali e ambientali locali.

In una seconda fase, **a partire dal 2014**, è prevista l'istituzione di:

- un'**imposta municipale propria**, il cui presupposto è il possesso di immobili diversi dalle abitazioni principali e che andrà a sostituire, per la componente immobiliare, l'IRPEF (e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari) e l'ICI (cfr. §2, lett.A). L'aliquota dell'imposta sarà pari allo 0,76% (0,38% in caso di immobile locato), ma i Comuni potranno deliberare aumenti o riduzioni della suddetta aliquota fino ad un massimo di 0,3 punti percentuali (0,2 in caso di immobile locato). I soggetti passivi, i casi di esenzione e le modalità di pagamento sono sostanzialmente gli stessi attualmente previsti per l'ICI;
- un'**imposta municipale secondaria**, che andrà a colpire i soggetti che occupano beni appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei Comuni (nonché gli spazi sovrastanti o sottostanti il suolo pubblico) e che potrà sostituire, con deliberazione consiliare, uno o più dei seguenti tributi: Tosap, Cosap, imposta comunale sulla pubblicità, diritti sulle pubbliche affissioni, canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari.

Le altre novità rilevanti previste dal decreto possono essere così sintetizzate:

- al fine di incentivare la partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento tributario e di lotta all'evasione fiscale, **il maggior gettito derivan-**

te dall'accatastamento degli immobili prima non dichiarati è riservato al Comune interessato; **viene inoltre elevata dal 33%** (come previsto dall'art. 1 del D.L. 203/2005) **al 50% la quota del maggior gettito riscosso**, relativo a tributi statali, riconosciuta al Comune che ha contribuito all'accertamento (a tale scopo i Comuni hanno accesso a qualsiasi banca dati pubblica che possa essere rilevante per il controllo dell'evasione fiscale); inoltre, saranno quadruplicate le sanzioni previste per chi non denuncia il possesso di un immobile nei termini previsti dalla legge e il 75% dell'importo derivante da tali sanzioni viene destinato al Comune in cui è ubicato l'immobile;

Il cd. federalismo fiscale municipale

- un regolamento, da adottare su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze e previa intesa in sede di Conferenza Stato-Città-Autonomie locali, dovrà disporre la **graduale cessazione della sospensione del potere dei Comuni di istituire l'addizionale comunale all'IRPEF o di aumentare la stessa nel caso sia già stata istituita** (cfr. §4, lett. A);
- vengono introdotte varianti nella disciplina dei tributi relativi all'ipotesi di trasferimento della proprietà di beni immobili, prevedendo un'aliquota standard del 9% ed una ridotta del 2% da applicarsi in caso di trasferimento di case *di abitazione* (a decorrere dal 2014 ai Comuni verrà attribuita una **compartecipazione al gettito di tali tributi pari al 30%**); gli atti assoggettati a tale imposta e tutti gli atti conseguenti presso il catasto e i registri immobiliari saranno esenti dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecarie e catastali, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

Le novità appena descritte, la cui effettiva portata per le casse dei Comuni potrà essere valutata solo nel lungo termine e dopo che alcuni aspetti ancora poco chiari (in particolare il meccanismo di compartecipazione all'IVA) siano stati definiti nel dettaglio, andranno dunque ad innestarsi gradualmente, dal 2011 al 2014, sull'attuale sistema impositivo comunale, descritto nei paragrafi seguenti, modificandolo in modo sostanziale.

2. Le entrate tributarie dei Comuni: le imposte

A) L'imposta comunale sugli immobili (ICI)

L'ICI è un'imposta a base reale, con gettito destinato ai Comuni, che colpisce *fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli*, proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso.

La distinzione tra queste tre categorie di immobili soggetti al tributo assume particolare rilievo in quanto a ciascuna di esse corrisponde un diverso metodo di rilevazione dell'imponibile.

Il **presupposto** dell'imposta è dato — ai sensi dell'art. 1 del **D.Lgs. 504/1992** — dal *possesso* di fabbricati, aree fabbricabili o terreni agricoli siti nel territorio dello Stato, qualunque sia la loro destinazione.

Ai sensi dell'art. 2 D.Lgs. 504/1992, per **fabbricato** si intende l'unità immobiliare iscritta, o che deve essere iscritta, in catasto edilizio urbano. Nel concetto di fabbricato è ricompresa l'area occupata dal fabbricato stesso e quella di pertinenza.

Sono, tuttavia, **esenti** da ICI:

- le abitazioni principali (D.L. 93/2008, convertito in L. 126/2008), ad eccezione di quelle rientranti nelle categorie catastali A1 (abitazioni di tipo signorile), A8 (ville) e A9 (castelli);
- gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricreative e sportive, utilizzati da enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- gli immobili destinati esclusivamente alle attività di religione o di culto;
- i fabbricati rurali (D.L. 207/2008, convertito in L. 14/2009).

Invece, per i fabbricati dichiarati *inagibili* o *inabitabili* dall'ufficio tecnico comunale l'imposta è ridotta del 50%.

L'**area fabbricabile** è definita come quella «*utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione, determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità*».

L'esclusione della qualifica di area fabbricabile non significa, comunque, esenzione, bensì attribuzione dell'area stessa alla categoria dei **terreni agricoli**. Questi ultimi costituiscono la terza categoria di immobili soggetti ad ICI e sono individuabili in quei *terreni adibiti ad attività agraria* (coltivazione, silvicoltura, funghicoltura, allevamento di animali, attività di trasformazione) ex art. 2135 c.c.

Soggetti passivi, secondo la formulazione dell'art. 3, D.Lgs. 504/1992, come modificato dal D.Lgs. 446/1997, sono il *proprietario* o il *titolare del diritto reale* di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, anche se non residenti nel territorio dello Stato o se non hanno ivi la sede legale o amministrativa o non vi esercitano l'attività. Per gli immobili concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il *locatario*. Nel caso di concessione su aree demaniali, è il *concessionario* (art. 18 L. 388/2000).

Soggetto attivo (ovvero l'ente cui compete la liquidazione, l'accertamento e la riscossione dell'imposta) è il Comune nel cui territorio è localizzato, interamente o prevalentemente, l'immobile.

La **base imponibile** è costituita:

- per i *fabbricati iscritti in catasto*, dalle rendite catastali, rivalutate del 5% (art. 3, comma 48, L. 662/1996) e moltiplicate per un coefficiente pari a:
 - a) 140, in caso di collegi, scuole, case di cura etc. (gruppo catastale B);
 - b) 100, se si tratta di abitazioni, alloggi collettivi e fabbricati a destinazione varia (gruppi catastali A e C ad eccezione delle categorie A/10 e C/1);
 - c) 50 se si tratta di uffici e studi privati e altri fabbricati a destinazione speciale (gruppi catastali A/10 e D);
 - d) 34, se si tratta di negozi e botteghe (gruppo catastale C/1);

- per i fabbricati *non iscritti in catasto* il valore è determinato con riferimento alla rendita dei fabbricati simili già iscritti;
- per le *aree fabbricabili*, dal valore commerciale dell'immobile al 1° gennaio dell'anno di imposizione;
- per i *terreni agricoli*, dal reddito dominicale vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25% e moltiplicato per 75.

Imposta comunale sugli immobili

L'imposta si calcola applicando all'imponibile un'**aliquota variabile dal 4 al 7 per mille**, stabilita dal Consiglio comunale (art. 6, D.Lgs. 504/1992). La delibera va adottata entro la data prevista per le delibere di approvazione del bilancio di previsione con effetto per l'anno successivo.

Tuttavia, in alcuni casi indicati dalla legge, i Comuni possono fissare **aliquote esterne** al suddetto intervallo; ad esempio, si può fissare un'aliquota inferiore al 4 per mille e per la durata di tre anni a favore dei proprietari che recuperino immobili inagibili o inabitabili ovvero immobili di interesse artistico o architettonico localizzati in centri storici o infine interventi volti alla realizzazione di autorimesse o posti auto.

Dall'anno d'imposta 2009 i Comuni possono stabilire una aliquota agevolata inferiore al 4 per mille anche per coloro i quali installino impianti a fonte rinnovabile per la produzione di energia elettrica o termica per uso domestico (art. 6, comma 2bis, D.Lgs. 504/1992, come modificato dalla Finanziaria 2008). Sono, inoltre, previste aliquote agevolate a favore dei proprietari che concedono in locazione, a titolo di abitazione principale, immobili alle condizioni previste dai contratti-tipo (art. 2, L. 431/1998).

Nei Comuni a maggiore densità demografica, invece, agli immobili che, da almeno due anni, non sono oggetto di un contratto di locazione, può essere applicata un'aliquota del 9 per mille (art. 2, L. 431/1998).

Il **sistema di versamento** dell'ICI, che è un'imposta annuale, prevede un **acconto** e un **saldo**:

- l'*acconto* va versato (entro il 16 giugno) **nella misura del 50%** dell'imposta dovuta sulla base dell'aliquota e delle detrazioni dei 12 mesi dell'anno precedente (così l'art. 10 comma 2 D.Lgs. 504/1992 come modificato dall'art. 18 L. 388/2000);
- il *saldo*, invece, va versato dal **1° al 16 dicembre** e consiste nell'ammontare dell'imposta dovuta per l'intero anno, dedotto l'acconto già versato.

L'art. 1 del D.Lgs. 518/1993 ha, tuttavia, introdotto la possibilità di versare in un'unica soluzione, entro il termine di scadenza della prima rata, l'imposta dovuta.

Come visto in precedenza (cfr. §1), dal 2014 l'ICI sarà sostituita dall'imposta municipale propria, ai sensi del **decreto sul federalismo fiscale municipale**.

B) L'imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni

L'imposta sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni, istituiti dal *Testo unico per la finanza locale* (R.D. 1175/1931, abrogato dall'art. 24 D.L.

112/2008) e ridisciplinati dal D.P.R. 639/1972, sono stati oggetto anch'essi di una profonda revisione ad opera del D.Lgs. 507/1993 e del D.Lgs. 446/1997. Il **presupposto dell'imposta sulla pubblicità** consiste, in via residuale rispetto al diritto sulle pubbliche affissioni, nella diffusione di messaggi in qualsiasi modo effettuati in luoghi pubblici o in locali aperti al pubblico o che siano da tali luoghi percepibili (art. 5 D.Lgs. 507/1993).

Sono **esentate le insegne** di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi **che contraddistinguono la sede** ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie complessiva **fino a 5 metri quadrati** (art. 17 D.Lgs. 507/1993 come modificato dall'art. 10 della L. 448/2001). I Comuni possono, con proprio regolamento, prevedere l'esenzione dal pagamento dell'imposta per insegne di superficie maggiore.

Ai fini dell'imposizione si considerano rilevanti i soli messaggi diffusi nell'*esercizio di un'attività economica* allo scopo di promuovere le domande di beni e servizi, finalizzati a migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato. Dunque **condizione essenziale** perché si realizzi il presupposto è **l'esercizio dell'attività economica**.

Soggetto passivo è colui che dispone del mezzo attraverso il quale viene diffuso il messaggio pubblicitario; colui che produce o vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità, tuttavia, è solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta.

In ordine alle *modalità di applicazione*, l'art. 7 del decreto citato stabilisce che l'imposta viene determinata in base alla superficie della minima figura geometrica in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario, indipendentemente dal numero di messaggi in esso contenuti.

Ai sensi dell'art. 3 il Consiglio comunale è tenuto ad adottare apposito regolamento per l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità e per l'effettuazione del servizio delle pubbliche affissioni.

Le **tariffe** sono deliberate entro il 31 marzo di ogni anno e, in deroga allo *Statuto del contribuente*, si applicano a decorrere dal 1° gennaio del medesimo anno (art. 10 L. 448/2001, Finanziaria 2002). In caso di mancata adozione della delibera di modificazione delle tariffe, queste si intendono automaticamente prorogate.

In base all'art. 62 del D.Lgs. 446/1997, i Comuni possono, con il proprio **regolamento** sulle entrate, *escludere l'applicazione* dell'imposta comunale sulla pubblicità (ma non quella del diritto sulle pubbliche affissioni) purché:

- sottopongano le iniziative pubblicitarie che incidono sull'arredo urbano o sull'ambiente ad un regime autorizzatorio e le assoggettino al pagamento di un **canone** in base a tariffa;
- il regolamento individui i mezzi pubblicitari sulla base del nuovo codice della strada, determinando la tariffa con criteri di ragionevolezza e gradua-

lità, prevedendo le procedure per il rilascio e il rinnovo delle autorizzazioni e, con carattere di generalità, divieti, limitazioni e agevolazioni.

Diversi dall'imposta sulla pubblicità sono i **diritti sulle pubbliche affissioni**, cioè quei diritti che devono essere versati da coloro che intendono diffondere un messaggio pubblicitario attraverso l'affissione di manifesti su impianti del Comune a ciò destinati. L'entità di tali diritti viene stabilita con regolamento comunale.

Ai sensi del **decreto sul federalismo fiscale municipale**, a partire dal 2014 l'imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni potranno essere sostituiti, con deliberazione consiliare, dall'**imposta municipale secondaria**.

Imposta comunale sulla pubblicità

C) L'imposta di scopo per opere pubbliche

L'**imposta di scopo** è stata istituita dalla **L. 296/2006** (Finanziaria 2007). I commi da 145 a 151 dell'art. 1 della citata legge prevedono, infatti, che i Comuni a decorrere dal 1° gennaio 2007 possano istituire una imposta di scopo destinata alla parziale copertura (**massimo 30%**) delle spese per la realizzazione di opere pubbliche. I Comuni che intendono introdurre questa imposta devono redigere un regolamento che indichi l'opera da realizzare, l'ammontare della spesa, l'aliquota e le modalità di versamento.

Tra le **opere pubbliche** la cui realizzazione è finanziabile parzialmente con l'imposta di scopo troviamo:

- opere per il trasporto pubblico;
- opere viarie, con l'esclusione della manutenzione straordinaria e ordinaria delle opere esistenti;
- opere particolarmente significative di arredo urbano e di maggior decoro dei luoghi;
- opere di risistemazione di aree dedicate a parchi e giardini;
- opere di restauro;
- opere di conservazione dei beni artistici e architettonici;
- opere relative a nuovi spazi per eventi e attività culturali, allestimenti museali e biblioteche;
- opere di realizzazione e manutenzione straordinaria dell'edilizia scolastica.

L'imposta, che è dovuta per un periodo massimo di **cinque anni**, è determinata applicando alla base imponibile dell'ICI un'aliquota massima dello **0,5 per mille**. Se, entro due anni dalla data prevista, l'opera non è stata iniziata, i contribuenti possono chiedere il rimborso dei versamenti effettuati.

Come visto in precedenza (cfr. §1), il **decreto sul federalismo fiscale municipale** ha disposto la revisione dell'imposta di scopo e, in particolare: l'ampliamento delle opere pubbliche finanziabili, l'aumento da 5 a 10 anni della durata massima di applicazione, la possibilità di finanziare l'intero ammontare della spesa.

3. Le entrate tributarie dei Comuni: le tasse

A) La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche

La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP), disciplinata originariamente dagli artt. 192 e ss. del Testo Unico di Finanza Locale (T.U.F.L.), è stata oggetto di profonda revisione ad opera del **D.Lgs. 507/1993**. Tale tributo si riferisce all'**occupazione di spazi di qualsiasi natura**, in strade, piazze, mercati **appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei Comuni**; di spazi sottostanti o soprastanti il suolo pubblico ovvero di suolo privato gravato da servitù di pubblico passaggio.

La tassa è dovuta al Comune dal titolare dell'atto di concessione o di autorizzazione o, in mancanza, dall'occupante (anche abusivo) **in proporzione alla superficie effettivamente sottratta all'uso pubblico**.

Le occupazioni di suolo pubblico si distinguono in **permanenti e temporanee**: le prime riguardano l'occupazione del suolo per un periodo non inferiore all'anno, le rimanenti sono, quindi, temporanee. Queste ultime sono tassate in relazione alle ore di effettiva occupazione.

Agli effetti dell'applicazione della tassa i **Comuni sono ripartiti in cinque classi** in base alla popolazione residente al 31 dicembre del penultimo anno precedente a quello per il quale si applica il tributo.

Le classi sono così suddivise (art. 43, D.Lgs. 507/1993):

- Classe I, cui appartengono i Comuni con oltre 500.000 abitanti;
- Classe II, cui appartengono i Comuni da 100.001 a 500.000 abitanti;
- Classe III, cui appartengono i Comuni da 30.001 a 100.000 abitanti;
- Classe IV, cui appartengono i Comuni da 10.001 a 30.000 abitanti;
- Classe V, cui appartengono i Comuni fino a 10.000 abitanti.

I Comuni *capoluogo di Provincia* non possono collocarsi al di sotto della terza classe.

Per le **occupazioni permanenti** la *tassa* si applica sulla base delle seguenti misure di tariffe (art. 44, D.Lgs. 507/1993):

CLASSE DI COMUNI	TARIFFA	
	minima per m ²	massima per m ²
I	43,90 euro (pari al L. 85.000)	65,59 euro (pari al L. 127.000)
II	35,12 euro (pari al L. 68.000)	52,68 euro (pari al L. 102.000)
III	27,89 euro (pari al L. 54.000)	41,83 euro (pari al L. 81.000)
IV	22,21 euro (pari al L. 43.000)	33,05 euro (pari al L. 64.000)
V	17,56 euro (pari al L. 34.000)	26,34 euro (pari al L. 51.000)

Per le **occupazioni temporanee** la tassa si applica in base alle seguenti misure giornaliere di tariffa (art. 45, D.Lgs. 507/1993):

CLASSE DI COMUNI	TARIFFA	
	minima per m ²	massima per m ²
I	1,03 euro (pari al L. 2.000)	6,20 euro (pari al L. 12.000)
II	0,77 euro (pari al L. 1.500)	5,16 euro (pari al L. 10.000)
III	0,77 euro (pari al L. 1.500)	4,13 euro (pari al L. 8.000)
IV	0,39 euro (pari al L. 750)	3,10 euro (pari al L. 6.000)
V	0,39 euro (pari al L. 750)	2,07 euro (pari al L. 4.000)

Nell'applicare il tributo i Comuni devono suddividere il proprio territorio in almeno due categorie di strade a seconda dell'importanza dell'area sulla quale insiste l'occupazione. Le misure minime e massime contemplate negli articoli da 44 a 48 del D.Lgs. 507/1993 fanno riferimento alla prima categoria.

Per le *occupazioni del soprassuolo* e del *sottosuolo* la tassa viene determinata *forfettariamente* in base alla lunghezza delle strade comunali per la parte effettivamente occupata.

Con il regolamento sono disciplinati i criteri di applicazione della tassa e le modalità per la richiesta, il rilascio e la revoca delle concessioni.

L'art. 3 comma 63 della L. 549/1995 ha concesso **facoltà ai Comuni e alle Province** previa delibera consiliare di:

- non applicare la TOSAP sui passi carrabili;
- esonerare le occupazioni permanenti dei taxi;
- esonerare le occupazioni con condutture idriche necessarie per l'attività agricola nei comuni montani;
- stabilire in regolamento un limite minimo, non superiore a 20.000 lire (10,33 euro), al di sotto del quale il tributo non è dovuto;
- applicare retroattivamente le agevolazioni sopraelencate, che potranno essere estese anche alle annualità per le quali la TOSAP non è stata applicata.

Ulteriori agevolazioni sono state previste dalla L. 127/1997 (art. 17, comma 63) per le superfici e gli spazi gravati da canoni concessori non ricognitori e dalla L. 449/1997 (esonero dal pagamento per le occupazioni correlate a interventi di recupero edilizio).

La TOSAP avrebbe dovuto essere abolita dal 1° gennaio 1999 (art. 51 D.Lgs. 446/1997) ma l'art. 31 della L. 448/1998 ha soppresso la disposizione abrogativa. Di conseguenza, Comuni e Province possono continuare ad applicare tale tributo oppure decidere di istituire, con apposito regolamento, un **canone di natura corrispettiva (COSAP)** che presenta numerose analogie con la TOSAP e che ha, tuttavia, natura extratributaria (si veda, in tal senso, la **sentenza della Corte costituzionale n. 64/2008**). Il pagamento è dovuto dal titolare della concessione ed è determinato in base a tariffa nel medesimo atto di concessione. L'art. 63, D.Lgs. 446/1997 detta, inoltre, i criteri cui deve uniformarsi il regolamento.

Anche la TOSAP e il COSAP, a partire dal 2014, potranno essere sostituiti dall'**imposta municipale secondaria**, ai sensi del **decreto sul federalismo fiscale municipale**.

B) La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU)

La tassa, istituita dal D.Lgs. 507/1993, colpisce i **soggetti** che *occupano o detengono locali ed aree scoperte*, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale in cui è istituito e attivato o comunque reso in maniera continuativa il servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani.

Le **tariffe** sono determinate dal Comune, secondo il rapporto di copertura del costo prescelto, entro i limiti di legge, moltiplicando il costo di smaltimento per unità di superficie imponibile accertata, previsto per l'anno successivo, per uno o più coefficienti di produttività quantitativa e qualitativa.

Va segnalato che, per effetto dell'art. 49 del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 (decreto «Ronchi») in materia di rifiuti e di imballaggi, emanato in attuazione di diverse direttive comunitarie, **la TARSU avrebbe dovuto essere sostituita dal 1° gennaio 1999 da una tariffa**, denominata **Tariffa d'Igiene Ambientale** (cd. **TIA 1**) composta:

- da una *quota fissa* determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio di gestione dei rifiuti;
- da una *quota variabile*, rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione.

Le istruzioni per il calcolo della tariffa normalizzata sono state dettate con D.P.R. 158/1999, ma prima la L. 448/1998 (art. 31, comma 7) poi la L. 488/1999 (art. 33) hanno prorogato i criteri di calcolo della TARSU. Era stata comunque data facoltà ai Comuni di adottare in via sperimentale la nuova tariffa.

Nell'ambito di una più generale rivisitazione delle norme ambientali, il **D.Lgs. 152/2006** (Testo Unico Ambiente), ha disposto la soppressione della tariffa di cui all'articolo 49 del D.Lgs. 22/1997, istituendo una **Tariffa Integrata Ambientale** (cd. **TIA 2**) la cui entrata in vigore era tuttavia subordinata all'approvazione di un apposito regolamento attuativo. Non essendo stato ancora emanato tale regolamento, dal 30 giugno 2010 (termine così fissato dal D.L. **194/2009**, convertito in **L. 25/2010**) i Comuni possono comunque adottare la nuova tariffa ai sensi delle disposizioni legislative e regolamentari esistenti.

La tariffa prevista dal Testo Unico Ambiente colpirà tutti coloro che possiedono o detengono locali o aree scoperte ad uso privato o pubblico, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale, che producono rifiuti urbani (art. 238, comma 1). L'importo comprenderà una quota fissa, commisurata alle componenti essenziali del servizio, ed una quota rapportata alle quantità e qualità medie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte, sulla base di parametri che tengano conto anche delle fasce di utenza territoriali (comma 2).

In sede di **determinazione della tariffa**, potranno essere previste *agevolazioni* per le utenze domestiche e per quelle adibite ad uso stagionale o non continuativo. Inoltre, alla tariffa sarà

applicato un coefficiente di riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero dei rifiuti.

La copertura totale dei costi dovrà essere raggiunta entro quattro anni dall'entrata in vigore del regolamento di cui al comma 6.

La natura della tariffa d'igiene ambientale e della tariffa integrata ambientale

La natura della *tariffa d'igiene ambientale* (cd. TIA 1) è stata oggetto, fin dalla sua istituzione, di un ampio dibattito fra giuristi ed esperti del settore. La certificazione dello *status* di tributo o di entrata extratributaria non è infatti secondaria, determinando tutta una serie di implicazioni pratiche per la vita dei Comuni, prima fra tutte quella relativa all'applicabilità o meno dell'IVA sul prelievo.

Nei primi anni di applicazione della tariffa non si è delineata una soluzione univoca al problema, con l'Agenzia delle Entrate che ha ribadito più volte la natura non tributaria della TIA nonostante una sentenza della Corte di cassazione (sentenza n. 17526 del 2007) si fosse nel frattempo espressa in senso opposto. A dirimere la questione è successivamente intervenuta la sentenza della Corte costituzionale n. 238 del 2009, in cui si afferma in modo chiaro e con abbondanza di motivazioni la natura tributaria della tariffa e la conseguente inapplicabilità dell'IVA; tale orientamento è stato poi ribadito dalla stessa Corte in due ordinanze (n. 300 del 2009 e n. 64 del 2010) e ad esso si sono conformate la Corte di cassazione (sentenza n. 8313 del 2010) e l'Agenzia delle Entrate.

Nel frattempo, il D. Lgs. 152/2006 ha tuttavia soppresso la TIA 1 sostituendola con la *tariffa integrata ambientale* (cd. TIA 2) che i Comuni possono applicare a partire dal 30 giugno 2010 anche in assenza del relativo regolamento attuativo, utilizzando le disposizioni regolamentari esistenti (cioè quelle relative alla TIA 1).

A complicare ulteriormente le cose, il legislatore, all'art. 14, comma 33, del D.L. 78/2010, ha ritenuto di dover fornire un'interpretazione autentica dell'art. 238 del D. Lgs. 152/2006, istitutivo della TIA 2, affermando che le disposizioni in esso contenute *si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria* e che dunque al prelievo va applicata l'IVA. La circolare del Ministero dell'economia e delle finanze 3/Df dell'11 novembre 2010 ha poi precisato che tale interpretazione va estesa anche alla TIA 1.

L'esistenza di un provvedimento normativo non coerente con l'orientamento della giurisprudenza costituzionale crea, tuttavia, per i Comuni una situazione di evidente incertezza e rende improcrastinabile l'individuazione di una soluzione definitiva al problema.

C) La tassa per concorsi a posti di ruolo

In origine disciplinata dall'art. 1 del R.D. 2361/1923, la tassa di ammissione ai concorsi per impieghi presso i Comuni, le Province, loro Consorzi ed Aziende e per la partecipazione ai concorsi a Segretario comunale e provinciale era stata elevata a L. 7.500 dall'art. 27 del D.L. 55/1983 (convertito con modifiche in L. 131/1983). In seguito, l'art. 23 L. 340/2000 ha dato facoltà, a ciascun ente, di prevedere con propria norma regolamentare **un diritto** per la partecipazione a concorsi fino a un massimo di 10,33 euro.

4. Addizionali e compartecipazioni ad imposte erariali e regionali

A) L'addizionale IRPEF

Il **D.Lgs. 360/1998** ha istituito un'addizionale comunale all'IRPEF caratterizzata da due componenti:

- un'aliquota base (cd. **aliquota di compartecipazione**) definita con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro

dell'interno; tale aliquota, da applicare a partire dall'anno successivo e a cui corrisponde un'equivalente riduzione dell'aliquota erariale, cumula anche la parte relativa alle Province (quest'ultima parte è finalizzata esclusivamente al finanziamento dei compiti e delle funzioni ad esse trasferite);

- un'**aliquota facoltativa**, che i Comuni possono deliberare ogni anno entro la data di approvazione del bilancio di previsione (art. 27, comma 8, L. 448/2001). La deliberazione va pubblicata su un apposito sito informatico (www.finanze.it). La variazione dell'aliquota di compartecipazione non può superare lo **0,8%** (art. 1, comma 142, L. 296/2006). La deliberazione dei Comuni può essere adottata anche in mancanza dei decreti del Ministero dell'economia e delle finanze.

Occorre ricordare che dal 2008 (art. 1, comma 7, del D.L. 93/2008, convertito in L. 126/2008) è sospeso il potere degli enti locali di deliberare aumenti dei tributi, delle addizionali e delle aliquote di tributi ad essi attribuiti con legge dello Stato (ad eccezione della TARSU). Tale disposizione è stata confermata per il triennio 2009-2011 dal D.L. 112/2008, convertito in L. 133/2008, e dalla **L. 220/2010**. Tuttavia, il **decreto sul federalismo fiscale municipale** ha stabilito che un regolamento, da adottare su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze e previa intesa in sede di Conferenza unificata, dovrà disporre la **graduale cessazione della sospensione del potere dei Comuni di istituire l'addizionale comunale all'IRPEF o di aumentare la stessa nel caso sia già stata istituita** (cfr. §1); anche in assenza di tale regolamento possono istituire l'addizionale (in misura non superiore allo 0,2%) i Comuni che non l'hanno già fatto, e possono aumentare l'aliquota (sempre in misura non superiore allo 0,2%) i Comuni che in passato avevano stabilito un'aliquota inferiore allo 0,4%.

Per il solo 2010, inoltre, lo sblocco dell'addizionale è retroattivo, nel senso che potrà essere effettuato sui redditi del 2010 a condizione che la decisione del Comune venga resa pubblica sul sito www.finanze.gov.it entro il 31 marzo 2011.

L'addizionale è dovuta al Comune nel quale il contribuente ha il domicilio fiscale alla data del 1° gennaio dell'anno cui si riferisce l'addizionale stessa. Dal 2007 il versamento dell'addizionale è eseguito direttamente in favore del Comune di riferimento (con le modalità indicate dal D.M. 5-10-2007), al quale è assegnato un codice tributo (art. 1, comma 143, L. 296/2006).

B) La compartecipazione IRPEF

La L. 296/2006, ai commi 189-193 dell'articolo unico, dispone l'istituzione a favore dei Comuni di una compartecipazione dello 0,69% (**0,75%** dall'anno 2009) al gettito IRPEF. Tale aliquota si applica al gettito del penultimo anno precedente l'esercizio di riferimento con corrispondente riduzione annua di pari ammontare del complesso dei trasferimenti operati a valere sul fondo ordinario. Contemporaneamente a tale attribuzione si dispone la diminuzione dei trasferimenti ordinari, in misura annua costante. Dal 2008 la ripartizione del gettito è effettuata esclusivamente a favore dei Comuni con più di 5.000 abitanti che abbiano rispettato il patto di stabilità; i criteri di riparto, stabiliti con D.M. 20-2-2008, tengono conto delle finalità perequative e di promozione dello sviluppo.

C) L'addizionale all'accisa sull'energia elettrica

Il **D.L. 511/1988**, convertito in L. 20/1989 e modificato dal **D.Lgs. 26/2007**, prevede che ai Comuni e alle Province spetti un'addizionale all'accisa sull'energia elettrica, il cui valore varia in funzione del tipo di immobile (prime case, seconde case, immobili non adibiti ad abitazione) e delle fasce di consumo mensile. Tale addizionale è liquidata e riscossa con le stesse modalità previste per l'accisa sull'energia elettrica.

**Addizionale all'accisa
sull'energia elettrica**

In particolare, ai Comuni spettano:

- euro 18,59 per mille kWh per qualsiasi uso effettuato nelle abitazioni, con esclusione delle seconde case e con esclusione delle forniture, con potenza disponibile fino a 3 kW, effettuate nelle abitazioni di residenza anagrafica degli utenti, limitatamente ai primi 150 kWh di consumo mensili;
- euro 20,40 per mille kWh per qualsiasi uso effettuato nelle seconde case;

Alle Province spettano, invece, euro 9,30 per mille kWh per qualsiasi uso effettuato in locali e luoghi diversi dalle abitazioni, per tutte le utenze, fino al limite massimo di 200.000 kWh di consumo al mese. Tale addizionale cesserà di essere applicata dal 2012, ai sensi del **decreto sul federalismo fiscale municipale**.

D) L'addizionale comunale sui diritti di imbarco

L'art. 2, comma 11 della Finanziaria 2004 (come modificato dal **D.L. 80/2004**) ha istituito un'addizionale comunale sui diritti d'imbarco di passeggeri sulle aeromobili. L'addizionale è pari a **5,50 euro** per passeggero imbarcato (valore così incrementato dall'art. 2, comma 5bis, del D.L. 134/2008, convertito in L. 166/2008) ed è versata all'entrata del bilancio dello Stato, per la successiva riassegnazione per la parte eccedente 30 milioni di euro in un apposito fondo istituito presso il Ministero dell'interno e ripartito sulla base del rispettivo traffico aeroportuale secondo i seguenti criteri:

- a) il 40 per cento del totale a favore dei Comuni del sedime aeroportuale o con lo stesso confinanti;
- b) il 60 per cento del totale per il finanziamento di misure volte alla prevenzione e al contrasto della criminalità e al potenziamento della sicurezza nelle strutture aeroportuali e nelle principali stazioni ferroviarie.

5. Le entrate tributarie delle Province

A) Premessa

Le Province possono attualmente contare sulle seguenti entrate:

- tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente;
- tassa per l'occupazione delle aree pubbliche delle Province;

- imposta provinciale di trascrizione;
- addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica (circa quest'ultimo tributo, cfr. §4 lett. C);
- quota del 10% del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi;
- addizionale provinciale all'IRPEF;
- compartecipazione IRPEF.

B) Il tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione ed igiene dell'ambiente

Il gettito del tributo in esame è attribuito dall'art. 19 del **D.Lgs. 504/1992** alle Province a fronte delle funzioni amministrative assolve dalle stesse in tema di tutela ambientale e dei suoli, di smaltimento dei rifiuti e controllo degli scarichi ed emissioni.

Il tributo è commisurato alle superfici soggette alla tassa di smaltimento dei rifiuti solidi urbani dei Comuni. Sono **soggetti passivi** di questo tributo quegli stessi che, sulla base delle vigenti disposizioni, sono tenuti al pagamento della suddetta tassa di smaltimento.

Il tributo in esame costituisce una sorta di soprattassa, rispetto alla tariffa comunale TARSU, nella misura, fissata con delibera della Giunta provinciale, non inferiore all'1% e non superiore al 5%.

Si badi che l'art. 19 del suddetto decreto era stato abrogato dall'art. 264 del D.Lgs. 152/2006. Tuttavia, l'art. 2, comma 44, del **D.Lgs. 4/2008** ha, a sua volta, abrogato tale disposizione, facendo nuovamente salva l'applicazione del tributo a partire dall'entrata in vigore del decreto medesimo.

C) La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche

Oggetto della tassa sono le occupazioni di spazi ed aree pubbliche di qualsiasi natura nelle strade effettuate anche senza titolo, nei corsi, nelle piazze e nei pubblici mercati, nonché nei tratti di aree private gravate di servitù di pubblico passaggio. Sono parimenti soggette alla tassa le occupazioni di spazi soprastanti o sottostanti al suolo stradale.

Sono escluse dalla tassa le occupazioni di aree appartenenti al patrimonio disponibile di Province e Comuni o al demanio statale.

Il comma 4 dell'art. 38 del **D.Lgs. 507/1993** precisa che sono le Province (e non i Comuni) legittimate a riscuotere la tassa in oggetto per gli spazi e aree pubbliche realizzate su strade provinciali che attraversano Comuni con meno di 10.000 abitanti e questo anche se il soggetto competente per il rilascio delle concessioni o autorizzazioni è il Comune stesso.

Come già visto a proposito dei Comuni, le Province possono, con regolamento, assoggettare al pagamento di un **canone** (determinato in base a tariffa) l'occupazione di strade, aree e spazi appartenenti al proprio demanio o patrimonio indisponibile.

D) L'imposta provinciale di trascrizione (IPT)

Le Province hanno facoltà di istituire un'imposta provinciale sulle formalità di trascrizione, iscrizione ed annotazione dei veicoli richiesti al Pubblico Registro Automobilistico (art. 56 D.Lgs. 446/1997).

Le entrate tributarie delle Province

L'imposta è istituita con apposito regolamento di competenza consiliare; il **regolamento**, che deve essere informato ai criteri di cui all'art. 52 del D.Lgs. 446/1997:

- va adottato non oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione;
- non ha effetto prima del 1° gennaio dell'anno successivo;
- va trasmesso al Ministero dell'economia e delle finanze entro 30 giorni dalla data in cui è divenuto esecutivo.

L'**imposta** è commisurata (D.M. 435/1998) al **tipo** ed alla **potenza** dei veicoli: le Province hanno però facoltà di deliberare un **aumento** di tale misura fino ad un massimo del 30%.

E) L'addizionale provinciale all'IRPEF

L'art. 12 della **L. 133/1999** ha istituito l'**addizionale provinciale all'IRPEF**, destinata a coprire gli oneri delle funzioni e dei compiti trasferiti alle Province in attuazione della Bassanini (L. 59/1997). L'aliquota di compartecipazione dell'addizionale è determinata con decreto ministeriale da emanare con equivalente riduzione delle aliquote IRPEF.

L'art. 31, comma 8, L. 289/2002 (Finanziaria 2003) ha inoltre istituito per le Province una **compartecipazione al gettito dell'IRPEF** nella misura dell'1 per cento del riscosso in conto competenza affluito al bilancio dello Stato (la misura è stata prorogata di anno in anno da successivi interventi legislativi; per il 2011 ha provveduto il **D.L. 225/2010** convertito in **L. 10/2011**). Le modalità di riparto e di attribuzione sono le stesse previste per i Comuni.

F) Il gettito dell'imposta sulle assicurazioni RCA

Dal 1° gennaio 1999 il gettito dell'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile dei veicoli a motore (esclusi i ciclomotori) è attribuito alle Province dove hanno sede i Pubblici Registri Automobilistici nei quali i veicoli sono iscritti (D.M. 457/1998).

G) Il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi

Il tributo in esame è stato istituito — a partire dall'1-1-1996 — dalla **L. 549/1995** al fine di favorire la minore produzione dei rifiuti e il recupero dagli stessi di materia prima ed energia. **Presupposto** del tributo è il deposito in discarica dei rifiuti solidi, compresi i fanghi palabili. **Soggetto passivo** è il gestore dell'im-

presa di stoccaggio definitivo con obbligo di rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento.

Una parte del tributo (10%) spetta alle Province, mentre il 20% del gettito viene vincolato a un fondo regionale destinato a finanziare l'attuazione di sistemi di smaltimento alternativo. La **base imponibile** è costituita dalla quantità dei rifiuti conferiti in discarica sulla base di annotazioni riportate in particolari registri. L'ammontare dell'imposta è fissato con legge dalla Regione entro il 31 luglio di ogni anno per l'anno successivo, per chilogrammo di rifiuti conferiti entro limiti minimi e massimi che variano a seconda della tipologia del rifiuto.

Riepilogo

Le principali **entrate tributarie dei Comuni** sono:

- l'imposta comunale sugli immobili (ICI);
- l'imposta comunale sulla pubblicità;
- i diritti sulle pubbliche affissioni;
- l'imposta di scopo per opere pubbliche;
- la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP);
- la tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU);
- la tassa per concorsi a posti di ruolo;
- l'addizionale all'IRPEF;
- l'addizionale all'accisa sull'energia elettrica;
- l'addizionale sui diritti d'imbarco;
- la compartecipazione all'IRPEF.

Le principali **entrate tributarie delle Province** sono:

- il tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente;
- la tassa per l'occupazione delle aree pubbliche (TOSAP);
- l'imposta provinciale di trascrizione (IPT);
- l'addizionale provinciale sul consumo dell'energia elettrica;
- l'addizionale provinciale all'IRPEF;
- l'imposta sulle assicurazioni RCA;
- il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi.

Capitolo 3

Le entrate extratributarie

Sommario

1. Classificazione delle entrate extratributarie. - 2. I proventi dei servizi pubblici.
3. Altre entrate extratributarie.

1. Classificazione delle entrate extratributarie

In attesa che i decreti attuativi della L. 42/2009 (cfr. Cap. 1) diano effettiva attuazione al federalismo fiscale, particolare importanza rivestono ancora oggi per gli enti locali altre forme di entrate diverse da quelle tributarie, in particolare:

- le **entrate da trasferimenti** (cfr. Cap. 4);
- le **entrate da accensioni di prestiti** (cfr. Parte II, Cap. 6);
- le **entrate extratributarie**.

Il **D.P.R. 194/1996**, nell'approvare i modelli contabili degli enti locali, distingue le entrate extratributarie nelle seguenti cinque categorie:

- i proventi dei servizi pubblici;
- i proventi dei beni dell'ente;
- gli interessi su anticipazioni e crediti;
- gli utili netti delle aziende speciali e partecipate, i dividendi di società;
- i proventi diversi.

2. I proventi dei servizi pubblici

L'art. 112 del T.U.E.L. afferma che gli enti locali, nell'ambito delle rispettive competenze, provvedono alla gestione dei servizi pubblici che abbiano per oggetto la produzione di beni e attività rivolti alla realizzazione di fini sociali, nonché la promozione dello sviluppo economico e civile delle comunità locali.

Il **corrispettivo dei servizi pubblici**, cioè il prezzo che il fruitore del servizio pubblico paga all'ente locale, è **detto tariffa** e deve essere da quest'ultimo determinato nel rispetto dei seguenti principi (art. 117 T.U.E.L.):

- mantenendo una giusta corrispondenza tra costi e ricavi, in modo tale da assicurare l'integrale copertura dei costi sostenuti;
- realizzando un equilibrato rapporto tra i finanziamenti raccolti e i capitali investiti;
- considerando l'entità dei costi di gestione delle opere, tenendo conto anche degli investimenti necessari e del mantenimento della qualità del servizio;

112/2008) e ridisciplinati dal D.P.R. 639/1972, sono stati oggetto anch'essi di una profonda revisione ad opera del D.Lgs. 507/1993 e del D.Lgs. 446/1997. Il **presupposto dell'imposta sulla pubblicità** consiste, in via residuale rispetto al diritto sulle pubbliche affissioni, nella diffusione di messaggi in qualsiasi modo effettuati in luoghi pubblici o in locali aperti al pubblico o che siano da tali luoghi percepibili (art. 5 D.Lgs. 507/1993).

Sono **esentate le insegne** di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi **che contraddistinguono la sede** ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie complessiva **fino a 5 metri quadrati** (art. 17 D.Lgs. 507/1993 come modificato dall'art. 10 della L. 448/2001). I Comuni possono, con proprio regolamento, prevedere l'esenzione dal pagamento dell'imposta per insegne di superficie maggiore.

Ai fini dell'imposizione si considerano rilevanti i soli messaggi diffusi nell'*esercizio di un'attività economica* allo scopo di promuovere le domande di beni e servizi, finalizzati a migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato. Dunque **condizione essenziale** perché si realizzi il presupposto è **l'esercizio dell'attività economica**.

Soggetto passivo è colui che dispone del mezzo attraverso il quale viene diffuso il messaggio pubblicitario; colui che produce o vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità, tuttavia, è solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta.

In ordine alle *modalità di applicazione*, l'art. 7 del decreto citato stabilisce che l'imposta viene determinata in base alla superficie della minima figura geometrica in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario, indipendentemente dal numero di messaggi in esso contenuti.

Ai sensi dell'art. 3 il Consiglio comunale è tenuto ad adottare apposito regolamento per l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità e per l'effettuazione del servizio delle pubbliche affissioni.

Le **tariffe** sono deliberate entro il 31 marzo di ogni anno e, in deroga allo *Statuto del contribuente*, si applicano a decorrere dal 1° gennaio del medesimo anno (art. 10 L. 448/2001, Finanziaria 2002). In caso di mancata adozione della delibera di modificazione delle tariffe, queste si intendono automaticamente prorogate.

In base all'art. 62 del D.Lgs. 446/1997, i Comuni possono, con il proprio **regolamento** sulle entrate, *escludere l'applicazione* dell'imposta comunale sulla pubblicità (ma non quella del diritto sulle pubbliche affissioni) purché:

- sottopongano le iniziative pubblicitarie che incidono sull'arredo urbano o sull'ambiente ad un regime autorizzatorio e le assoggettino al pagamento di un **canone** in base a tariffa;
- il regolamento individui i mezzi pubblicitari sulla base del nuovo codice della strada, determinando la tariffa con criteri di ragionevolezza e gradua-

lità, prevedendo le procedure per il rilascio e il rinnovo delle autorizzazioni e, con carattere di generalità, divieti, limitazioni e agevolazioni.

Diversi dall'imposta sulla pubblicità sono i **diritti sulle pubbliche affissioni**, cioè quei diritti che devono essere versati da coloro che intendono diffondere un messaggio pubblicitario attraverso l'affissione di manifesti su impianti del Comune a ciò destinati. L'entità di tali diritti viene stabilita con regolamento comunale.

Imposta comunale sulla pubblicità

Ai sensi del **decreto sul federalismo fiscale municipale**, a partire dal 2014 l'imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni potranno essere sostituiti, con deliberazione consiliare, dall'**imposta municipale secondaria**.

C) L'imposta di scopo per opere pubbliche

L'**imposta di scopo** è stata istituita dalla **L. 296/2006** (Finanziaria 2007). I commi da 145 a 151 dell'art. 1 della citata legge prevedono, infatti, che i Comuni a decorrere dal 1° gennaio 2007 possano istituire una imposta di scopo destinata alla parziale copertura (**massimo 30%**) delle spese per la realizzazione di opere pubbliche. I Comuni che intendono introdurre questa imposta devono redigere un regolamento che indichi l'opera da realizzare, l'ammontare della spesa, l'aliquota e le modalità di versamento.

Tra le **opere pubbliche** la cui realizzazione è finanziabile parzialmente con l'imposta di scopo troviamo:

- opere per il trasporto pubblico;
- opere viarie, con l'esclusione della manutenzione straordinaria e ordinaria delle opere esistenti;
- opere particolarmente significative di arredo urbano e di maggior decoro dei luoghi;
- opere di risistemazione di aree dedicate a parchi e giardini;
- opere di restauro;
- opere di conservazione dei beni artistici e architettonici;
- opere relative a nuovi spazi per eventi e attività culturali, allestimenti museali e biblioteche;
- opere di realizzazione e manutenzione straordinaria dell'edilizia scolastica.

L'imposta, che è dovuta per un periodo massimo di **cinque anni**, è determinata applicando alla base imponibile dell'ICI un'aliquota massima dello **0,5 per mille**. Se, entro due anni dalla data prevista, l'opera non è stata iniziata, i contribuenti possono chiedere il rimborso dei versamenti effettuati.

Come visto in precedenza (cfr. §1), il **decreto sul federalismo fiscale municipale** ha disposto la revisione dell'imposta di scopo e, in particolare: l'ampliamento delle opere pubbliche finanziabili, l'aumento da 5 a 10 anni della durata massima di applicazione, la possibilità di finanziare l'intero ammontare della spesa.

3. Le entrate tributarie dei Comuni: le tasse

A) La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche

La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP), disciplinata originariamente dagli artt. 192 e ss. del Testo Unico di Finanza Locale (T.U.F.L.), è stata oggetto di profonda revisione ad opera del **D.Lgs. 507/1993**. Tale tributo si riferisce all'**occupazione di spazi di qualsiasi natura**, in strade, piazze, mercati **appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei Comuni**; di spazi sottostanti o soprastanti il suolo pubblico ovvero di suolo privato gravato da servitù di pubblico passaggio.

La tassa è dovuta al Comune dal titolare dell'atto di concessione o di autorizzazione o, in mancanza, dall'occupante (anche abusivo) **in proporzione alla superficie effettivamente sottratta all'uso pubblico**.

Le occupazioni di suolo pubblico si distinguono in **permanenti e temporanee**: le prime riguardano l'occupazione del suolo per un periodo non inferiore all'anno, le rimanenti sono, quindi, temporanee. Queste ultime sono tassate in relazione alle ore di effettiva occupazione.

Agli effetti dell'applicazione della tassa i **Comuni sono ripartiti in cinque classi** in base alla popolazione residente al 31 dicembre del penultimo anno precedente a quello per il quale si applica il tributo.

Le classi sono così suddivise (art. 43, D.Lgs. 507/1993):

- Classe I, cui appartengono i Comuni con oltre 500.000 abitanti;
- Classe II, cui appartengono i Comuni da 100.001 a 500.000 abitanti;
- Classe III, cui appartengono i Comuni da 30.001 a 100.000 abitanti;
- Classe IV, cui appartengono i Comuni da 10.001 a 30.000 abitanti;
- Classe V, cui appartengono i Comuni fino a 10.000 abitanti.

I Comuni *capoluogo di Provincia* non possono collocarsi al di sotto della terza classe.

Per le **occupazioni permanenti** la *tassa* si applica sulla base delle seguenti misure di tariffe (art. 44, D.Lgs. 507/1993):

CLASSE DI COMUNI	TARIFFA	
	minima per m ²	massima per m ²
I	43,90 euro (pari al L. 85.000)	65,59 euro (pari al L. 127.000)
II	35,12 euro (pari al L. 68.000)	52,68 euro (pari al L. 102.000)
III	27,89 euro (pari al L. 54.000)	41,83 euro (pari al L. 81.000)
IV	22,21 euro (pari al L. 43.000)	33,05 euro (pari al L. 64.000)
V	17,56 euro (pari al L. 34.000)	26,34 euro (pari al L. 51.000)

Per le **occupazioni temporanee** la tassa si applica in base alle seguenti misure giornaliere di tariffa (art. 45, D.Lgs. 507/1993):

CLASSE DI COMUNI	TARIFFA	
	minima per m ²	massima per m ²
I	1,03 euro (pari al L. 2.000)	6,20 euro (pari al L. 12.000)
II	0,77 euro (pari al L. 1.500)	5,16 euro (pari al L. 10.000)
III	0,77 euro (pari al L. 1.500)	4,13 euro (pari al L. 8.000)
IV	0,39 euro (pari al L. 750)	3,10 euro (pari al L. 6.000)
V	0,39 euro (pari al L. 750)	2,07 euro (pari al L. 4.000)

Nell'applicare il tributo i Comuni devono suddividere il proprio territorio in almeno due categorie di strade a seconda dell'importanza dell'area sulla quale insiste l'occupazione. Le misure minime e massime contemplate negli articoli da 44 a 48 del D.Lgs. 507/1993 fanno riferimento alla prima categoria.

Per le *occupazioni del soprassuolo* e del *sottosuolo* la tassa viene determinata *forfettariamente* in base alla lunghezza delle strade comunali per la parte effettivamente occupata.

Con il regolamento sono disciplinati i criteri di applicazione della tassa e le modalità per la richiesta, il rilascio e la revoca delle concessioni.

L'art. 3 comma 63 della L. 549/1995 ha concesso **facoltà ai Comuni e alle Province** previa delibera consiliare di:

- non applicare la TOSAP sui passi carrabili;
- esonerare le occupazioni permanenti dei taxi;
- esonerare le occupazioni con condutture idriche necessarie per l'attività agricola nei comuni montani;
- stabilire in regolamento un limite minimo, non superiore a 20.000 lire (10,33 euro), al di sotto del quale il tributo non è dovuto;
- applicare retroattivamente le agevolazioni sopraelencate, che potranno essere estese anche alle annualità per le quali la TOSAP non è stata applicata.

Ulteriori agevolazioni sono state previste dalla L. 127/1997 (art. 17, comma 63) per le superfici e gli spazi gravati da canoni concessori non ricognitori e dalla L. 449/1997 (esonero dal pagamento per le occupazioni correlate a interventi di recupero edilizio).

La TOSAP avrebbe dovuto essere abolita dal 1° gennaio 1999 (art. 51 D.Lgs. 446/1997) ma l'art. 31 della L. 448/1998 ha soppresso la disposizione abrogativa. Di conseguenza, Comuni e Province possono continuare ad applicare tale tributo oppure decidere di istituire, con apposito regolamento, un **canone di natura corrispettiva (COSAP)** che presenta numerose analogie con la TOSAP e che ha, tuttavia, natura extratributaria (si veda, in tal senso, la **sentenza della Corte costituzionale n. 64/2008**). Il pagamento è dovuto dal titolare della concessione ed è determinato in base a tariffa nel medesimo atto di concessione. L'art. 63, D.Lgs. 446/1997 detta, inoltre, i criteri cui deve uniformarsi il regolamento.

Anche la TOSAP e il COSAP, a partire dal 2014, potranno essere sostituiti dall'**imposta municipale secondaria**, ai sensi del **decreto sul federalismo fiscale municipale**.

B) La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU)

La tassa, istituita dal D.Lgs. 507/1993, colpisce i **soggetti** che *occupano o detengono locali ed aree scoperte*, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale in cui è istituito e attivato o comunque reso in maniera continuativa il servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani.

Le **tariffe** sono determinate dal Comune, secondo il rapporto di copertura del costo prescelto, entro i limiti di legge, moltiplicando il costo di smaltimento per unità di superficie imponibile accertata, previsto per l'anno successivo, per uno o più coefficienti di produttività quantitativa e qualitativa.

Va segnalato che, per effetto dell'art. 49 del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 (decreto «Ronchi») in materia di rifiuti e di imballaggi, emanato in attuazione di diverse direttive comunitarie, **la TARSU avrebbe dovuto essere sostituita dal 1° gennaio 1999 da una tariffa**, denominata **Tariffa d'Igiene Ambientale** (cd. **TIA 1**) composta:

- da una *quota fissa* determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio di gestione dei rifiuti;
- da una *quota variabile*, rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione.

Le istruzioni per il calcolo della tariffa normalizzata sono state dettate con D.P.R. 158/1999, ma prima la L. 448/1998 (art. 31, comma 7) poi la L. 488/1999 (art. 33) hanno prorogato i criteri di calcolo della TARSU. Era stata comunque data facoltà ai Comuni di adottare in via sperimentale la nuova tariffa.

Nell'ambito di una più generale rivisitazione delle norme ambientali, il **D.Lgs. 152/2006** (Testo Unico Ambiente), ha disposto la soppressione della tariffa di cui all'articolo 49 del D.Lgs. 22/1997, istituendo una **Tariffa Integrata Ambientale** (cd. **TIA 2**) la cui entrata in vigore era tuttavia subordinata all'approvazione di un apposito regolamento attuativo. Non essendo stato ancora emanato tale regolamento, dal 30 giugno 2010 (termine così fissato dal D.L. **194/2009**, convertito in **L. 25/2010**) i Comuni possono comunque adottare la nuova tariffa ai sensi delle disposizioni legislative e regolamentari esistenti.

La tariffa prevista dal Testo Unico Ambiente colpirà tutti coloro che possiedono o detengono locali o aree scoperte ad uso privato o pubblico, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale, che producono rifiuti urbani (art. 238, comma 1). L'importo comprenderà una quota fissa, commisurata alle componenti essenziali del servizio, ed una quota rapportata alle quantità e qualità medie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte, sulla base di parametri che tengano conto anche delle fasce di utenza territoriali (comma 2).

In sede di **determinazione della tariffa**, potranno essere previste *agevolazioni* per le utenze domestiche e per quelle adibite ad uso stagionale o non continuativo. Inoltre, alla tariffa sarà

applicato un coefficiente di riduzione proporzionale alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero dei rifiuti.

La copertura totale dei costi dovrà essere raggiunta entro quattro anni dall'entrata in vigore del regolamento di cui al comma 6.

La natura della tariffa d'igiene ambientale e della tariffa integrata ambientale

La natura della *tariffa d'igiene ambientale* (cd. TIA 1) è stata oggetto, fin dalla sua istituzione, di un ampio dibattito fra giuristi ed esperti del settore. La certificazione dello *status* di tributo o di entrata extratributaria non è infatti secondaria, determinando tutta una serie di implicazioni pratiche per la vita dei Comuni, prima fra tutte quella relativa all'applicabilità o meno dell'IVA sul prelievo.

Nei primi anni di applicazione della tariffa non si è delineata una soluzione univoca al problema, con l'Agenzia delle Entrate che ha ribadito più volte la natura non tributaria della TIA nonostante una sentenza della Corte di cassazione (sentenza n. 17526 del 2007) si fosse nel frattempo espressa in senso opposto. A dirimere la questione è successivamente intervenuta la sentenza della Corte costituzionale n. 238 del 2009, in cui si afferma in modo chiaro e con abbondanza di motivazioni la natura tributaria della tariffa e la conseguente inapplicabilità dell'IVA; tale orientamento è stato poi ribadito dalla stessa Corte in due ordinanze (n. 300 del 2009 e n. 64 del 2010) e ad esso si sono conformate la Corte di cassazione (sentenza n. 8313 del 2010) e l'Agenzia delle Entrate.

Nel frattempo, il D. Lgs. 152/2006 ha tuttavia soppresso la TIA 1 sostituendola con la *tariffa integrata ambientale* (cd. TIA 2) che i Comuni possono applicare a partire dal 30 giugno 2010 anche in assenza del relativo regolamento attuativo, utilizzando le disposizioni regolamentari esistenti (cioè quelle relative alla TIA 1).

A complicare ulteriormente le cose, il legislatore, all'art. 14, comma 33, del D.L. 78/2010, ha ritenuto di dover fornire un'interpretazione autentica dell'art. 238 del D. Lgs. 152/2006, istitutivo della TIA 2, affermando che le disposizioni in esso contenute *si interpretano nel senso che la natura della tariffa ivi prevista non è tributaria* e che dunque al prelievo va applicata l'IVA. La circolare del Ministero dell'economia e delle finanze 3/Df dell'11 novembre 2010 ha poi precisato che tale interpretazione va estesa anche alla TIA 1.

L'esistenza di un provvedimento normativo non coerente con l'orientamento della giurisprudenza costituzionale crea, tuttavia, per i Comuni una situazione di evidente incertezza e rende improcrastinabile l'individuazione di una soluzione definitiva al problema.

C) La tassa per concorsi a posti di ruolo

In origine disciplinata dall'art. 1 del R.D. 2361/1923, la tassa di ammissione ai concorsi per impieghi presso i Comuni, le Province, loro Consorzi ed Aziende e per la partecipazione ai concorsi a Segretario comunale e provinciale era stata elevata a L. 7.500 dall'art. 27 del D.L. 55/1983 (convertito con modifiche in L. 131/1983). In seguito, l'art. 23 L. 340/2000 ha dato facoltà, a ciascun ente, di prevedere con propria norma regolamentare **un diritto** per la partecipazione a concorsi fino a un massimo di 10,33 euro.

4. Addizionali e compartecipazioni ad imposte erariali e regionali

A) L'addizionale IRPEF

Il **D.Lgs. 360/1998** ha istituito un'addizionale comunale all'IRPEF caratterizzata da due componenti:

- un'aliquota base (cd. **aliquota di compartecipazione**) definita con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro

dell'interno; tale aliquota, da applicare a partire dall'anno successivo e a cui corrisponde un'equivalente riduzione dell'aliquota erariale, cumula anche la parte relativa alle Province (quest'ultima parte è finalizzata esclusivamente al finanziamento dei compiti e delle funzioni ad esse trasferite);

- un'**aliquota facoltativa**, che i Comuni possono deliberare ogni anno entro la data di approvazione del bilancio di previsione (art. 27, comma 8, L. 448/2001). La deliberazione va pubblicata su un apposito sito informatico (www.finanze.it). La variazione dell'aliquota di compartecipazione non può superare lo **0,8%** (art. 1, comma 142, L. 296/2006). La deliberazione dei Comuni può essere adottata anche in mancanza dei decreti del Ministero dell'economia e delle finanze.

Occorre ricordare che dal 2008 (art. 1, comma 7, del D.L. 93/2008, convertito in L. 126/2008) è sospeso il potere degli enti locali di deliberare aumenti dei tributi, delle addizionali e delle aliquote di tributi ad essi attribuiti con legge dello Stato (ad eccezione della TARSU). Tale disposizione è stata confermata per il triennio 2009-2011 dal D.L. 112/2008, convertito in L. 133/2008, e dalla **L. 220/2010**. Tuttavia, il **decreto sul federalismo fiscale municipale** ha stabilito che un regolamento, da adottare su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze e previa intesa in sede di Conferenza unificata, dovrà disporre la **graduale cessazione della sospensione del potere dei Comuni di istituire l'addizionale comunale all'IRPEF o di aumentare la stessa nel caso sia già stata istituita** (cfr. §1); anche in assenza di tale regolamento possono istituire l'addizionale (in misura non superiore allo 0,2%) i Comuni che non l'hanno già fatto, e possono aumentare l'aliquota (sempre in misura non superiore allo 0,2%) i Comuni che in passato avevano stabilito un'aliquota inferiore allo 0,4%.

Per il solo 2010, inoltre, lo sblocco dell'addizionale è retroattivo, nel senso che potrà essere effettuato sui redditi del 2010 a condizione che la decisione del Comune venga resa pubblica sul sito www.finanze.gov.it entro il 31 marzo 2011.

L'addizionale è dovuta al Comune nel quale il contribuente ha il domicilio fiscale alla data del 1° gennaio dell'anno cui si riferisce l'addizionale stessa. Dal 2007 il versamento dell'addizionale è eseguito direttamente in favore del Comune di riferimento (con le modalità indicate dal D.M. 5-10-2007), al quale è assegnato un codice tributo (art. 1, comma 143, L. 296/2006).

B) La compartecipazione IRPEF

La L. 296/2006, ai commi 189-193 dell'articolo unico, dispone l'istituzione a favore dei Comuni di una compartecipazione dello 0,69% (**0,75%** dall'anno 2009) al gettito IRPEF. Tale aliquota si applica al gettito del penultimo anno precedente l'esercizio di riferimento con corrispondente riduzione annua di pari ammontare del complesso dei trasferimenti operati a valere sul fondo ordinario. Contemporaneamente a tale attribuzione si dispone la diminuzione dei trasferimenti ordinari, in misura annua costante. Dal 2008 la ripartizione del gettito è effettuata esclusivamente a favore dei Comuni con più di 5.000 abitanti che abbiano rispettato il patto di stabilità; i criteri di riparto, stabiliti con D.M. 20-2-2008, tengono conto delle finalità perequative e di promozione dello sviluppo.

C) L'addizionale all'accisa sull'energia elettrica

Il **D.L. 511/1988**, convertito in L. 20/1989 e modificato dal **D.Lgs. 26/2007**, prevede che ai Comuni e alle Province spetti un'addizionale all'accisa sull'energia elettrica, il cui valore varia in funzione del tipo di immobile (prime case, seconde case, immobili non adibiti ad abitazione) e delle fasce di consumo mensile. Tale addizionale è liquidata e riscossa con le stesse modalità previste per l'accisa sull'energia elettrica.

**Addizionale all'accisa
sull'energia elettrica**

In particolare, ai Comuni spettano:

- euro 18,59 per mille kWh per qualsiasi uso effettuato nelle abitazioni, con esclusione delle seconde case e con esclusione delle forniture, con potenza disponibile fino a 3 kW, effettuate nelle abitazioni di residenza anagrafica degli utenti, limitatamente ai primi 150 kWh di consumo mensili;
- euro 20,40 per mille kWh per qualsiasi uso effettuato nelle seconde case;

Alle Province spettano, invece, euro 9,30 per mille kWh per qualsiasi uso effettuato in locali e luoghi diversi dalle abitazioni, per tutte le utenze, fino al limite massimo di 200.000 kWh di consumo al mese. Tale addizionale cesserà di essere applicata dal 2012, ai sensi del **decreto sul federalismo fiscale municipale**.

D) L'addizionale comunale sui diritti di imbarco

L'art. 2, comma 11 della Finanziaria 2004 (come modificato dal **D.L. 80/2004**) ha istituito un'addizionale comunale sui diritti d'imbarco di passeggeri sulle aeromobili. L'addizionale è pari a **5,50 euro** per passeggero imbarcato (valore così incrementato dall'art. 2, comma 5bis, del D.L. 134/2008, convertito in L. 166/2008) ed è versata all'entrata del bilancio dello Stato, per la successiva riassegnazione per la parte eccedente 30 milioni di euro in un apposito fondo istituito presso il Ministero dell'interno e ripartito sulla base del rispettivo traffico aeroportuale secondo i seguenti criteri:

- a) il 40 per cento del totale a favore dei Comuni del sedime aeroportuale o con lo stesso confinanti;
- b) il 60 per cento del totale per il finanziamento di misure volte alla prevenzione e al contrasto della criminalità e al potenziamento della sicurezza nelle strutture aeroportuali e nelle principali stazioni ferroviarie.

5. Le entrate tributarie delle Province

A) Premessa

Le Province possono attualmente contare sulle seguenti entrate:

- tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente;
- tassa per l'occupazione delle aree pubbliche delle Province;

- imposta provinciale di trascrizione;
- addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica (circa quest'ultimo tributo, cfr. §4 lett. C);
- quota del 10% del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi;
- addizionale provinciale all'IRPEF;
- compartecipazione IRPEF.

B) Il tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione ed igiene dell'ambiente

Il gettito del tributo in esame è attribuito dall'art. 19 del **D.Lgs. 504/1992** alle Province a fronte delle funzioni amministrative assolve dalle stesse in tema di tutela ambientale e dei suoli, di smaltimento dei rifiuti e controllo degli scarichi ed emissioni.

Il tributo è commisurato alle superfici soggette alla tassa di smaltimento dei rifiuti solidi urbani dei Comuni. Sono **soggetti passivi** di questo tributo quegli stessi che, sulla base delle vigenti disposizioni, sono tenuti al pagamento della suddetta tassa di smaltimento.

Il tributo in esame costituisce una sorta di soprattassa, rispetto alla tariffa comunale TARSU, nella misura, fissata con delibera della Giunta provinciale, non inferiore all'1% e non superiore al 5%.

Si badi che l'art. 19 del suddetto decreto era stato abrogato dall'art. 264 del D.Lgs. 152/2006. Tuttavia, l'art. 2, comma 44, del **D.Lgs. 4/2008** ha, a sua volta, abrogato tale disposizione, facendo nuovamente salva l'applicazione del tributo a partire dall'entrata in vigore del decreto medesimo.

C) La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche

Oggetto della tassa sono le occupazioni di spazi ed aree pubbliche di qualsiasi natura nelle strade effettuate anche senza titolo, nei corsi, nelle piazze e nei pubblici mercati, nonché nei tratti di aree private gravate di servitù di pubblico passaggio. Sono parimenti soggette alla tassa le occupazioni di spazi soprastanti o sottostanti al suolo stradale.

Sono escluse dalla tassa le occupazioni di aree appartenenti al patrimonio disponibile di Province e Comuni o al demanio statale.

Il comma 4 dell'art. 38 del **D.Lgs. 507/1993** precisa che sono le Province (e non i Comuni) legittimate a riscuotere la tassa in oggetto per gli spazi e aree pubbliche realizzate su strade provinciali che attraversano Comuni con meno di 10.000 abitanti e questo anche se il soggetto competente per il rilascio delle concessioni o autorizzazioni è il Comune stesso.

Come già visto a proposito dei Comuni, le Province possono, con regolamento, assoggettare al pagamento di un **canone** (determinato in base a tariffa) l'occupazione di strade, aree e spazi appartenenti al proprio demanio o patrimonio indisponibile.

D) L'imposta provinciale di trascrizione (IPT)

Le Province hanno facoltà di istituire un'imposta provinciale sulle formalità di trascrizione, iscrizione ed annotazione dei veicoli richiesti al Pubblico Registro Automobilistico (art. 56 D.Lgs. 446/1997).

Le entrate tributarie delle Province

L'imposta è istituita con apposito regolamento di competenza consiliare; il **regolamento**, che deve essere informato ai criteri di cui all'art. 52 del D.Lgs. 446/1997:

- va adottato non oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione;
- non ha effetto prima del 1° gennaio dell'anno successivo;
- va trasmesso al Ministero dell'economia e delle finanze entro 30 giorni dalla data in cui è divenuto esecutivo.

L'**imposta** è commisurata (D.M. 435/1998) al **tipo** ed alla **potenza** dei veicoli; le Province hanno però facoltà di deliberare un **aumento** di tale misura fino ad un massimo del 30%.

E) L'addizionale provinciale all'IRPEF

L'art. 12 della **L. 133/1999** ha istituito l'**addizionale provinciale all'IRPEF**, destinata a coprire gli oneri delle funzioni e dei compiti trasferiti alle Province in attuazione della Bassanini (L. 59/1997). L'aliquota di compartecipazione dell'addizionale è determinata con decreto ministeriale da emanare con equivalente riduzione delle aliquote IRPEF.

L'art. 31, comma 8, L. 289/2002 (Finanziaria 2003) ha inoltre istituito per le Province una **compartecipazione al gettito dell'IRPEF** nella misura dell'1 per cento del riscosso in conto competenza affluito al bilancio dello Stato (la misura è stata prorogata di anno in anno da successivi interventi legislativi; per il 2011 ha provveduto il **D.L. 225/2010** convertito in **L. 10/2011**). Le modalità di riparto e di attribuzione sono le stesse previste per i Comuni.

F) Il gettito dell'imposta sulle assicurazioni RCA

Dal 1° gennaio 1999 il gettito dell'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile dei veicoli a motore (esclusi i ciclomotori) è attribuito alle Province dove hanno sede i Pubblici Registri Automobilistici nei quali i veicoli sono iscritti (D.M. 457/1998).

G) Il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi

Il tributo in esame è stato istituito — a partire dall'1-1-1996 — dalla **L. 549/1995** al fine di favorire la minore produzione dei rifiuti e il recupero dagli stessi di materia prima ed energia. **Presupposto** del tributo è il deposito in discarica dei rifiuti solidi, compresi i fanghi palabili. **Soggetto passivo** è il gestore dell'im-

presa di stoccaggio definitivo con obbligo di rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento.

Una parte del tributo (10%) spetta alle Province, mentre il 20% del gettito viene vincolato a un fondo regionale destinato a finanziare l'attuazione di sistemi di smaltimento alternativo. La **base imponibile** è costituita dalla quantità dei rifiuti conferiti in discarica sulla base di annotazioni riportate in particolari registri. L'ammontare dell'imposta è fissato con legge dalla Regione entro il 31 luglio di ogni anno per l'anno successivo, per chilogrammo di rifiuti conferiti entro limiti minimi e massimi che variano a seconda della tipologia del rifiuto.

Riepilogo

Le principali **entrate tributarie dei Comuni** sono:

- l'imposta comunale sugli immobili (ICI);
- l'imposta comunale sulla pubblicità;
- i diritti sulle pubbliche affissioni;
- l'imposta di scopo per opere pubbliche;
- la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP);
- la tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU);
- la tassa per concorsi a posti di ruolo;
- l'addizionale all'IRPEF;
- l'addizionale all'accisa sull'energia elettrica;
- l'addizionale sui diritti d'imbarco;
- la compartecipazione all'IRPEF.

Le principali **entrate tributarie delle Province** sono:

- il tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente;
- la tassa per l'occupazione delle aree pubbliche (TOSAP);
- l'imposta provinciale di trascrizione (IPT);
- l'addizionale provinciale sul consumo dell'energia elettrica;
- l'addizionale provinciale all'IRPEF;
- l'imposta sulle assicurazioni RCA;
- il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi.

Capitolo 3

Le entrate extratributarie

Sommario

1. Classificazione delle entrate extratributarie. - 2. I proventi dei servizi pubblici.
3. Altre entrate extratributarie.

1. Classificazione delle entrate extratributarie

In attesa che i decreti attuativi della L. 42/2009 (cfr. Cap. 1) diano effettiva attuazione al federalismo fiscale, particolare importanza rivestono ancora oggi per gli enti locali altre forme di entrate diverse da quelle tributarie, in particolare:

- le **entrate da trasferimenti** (cfr. Cap. 4);
- le **entrate da accensioni di prestiti** (cfr. Parte II, Cap. 6);
- le **entrate extratributarie**.

Il **D.P.R. 194/1996**, nell'approvare i modelli contabili degli enti locali, distingue le entrate extratributarie nelle seguenti cinque categorie:

- i proventi dei servizi pubblici;
- i proventi dei beni dell'ente;
- gli interessi su anticipazioni e crediti;
- gli utili netti delle aziende speciali e partecipate, i dividendi di società;
- i proventi diversi.

2. I proventi dei servizi pubblici

L'art. 112 del T.U.E.L. afferma che gli enti locali, nell'ambito delle rispettive competenze, provvedono alla gestione dei servizi pubblici che abbiano per oggetto la produzione di beni e attività rivolti alla realizzazione di fini sociali, nonché la promozione dello sviluppo economico e civile delle comunità locali.

Il **corrispettivo dei servizi pubblici**, cioè il prezzo che il fruitore del servizio pubblico paga all'ente locale, è **detto tariffa** e deve essere da quest'ultimo determinato nel rispetto dei seguenti principi (art. 117 T.U.E.L.):

- mantenendo una giusta corrispondenza tra costi e ricavi, in modo tale da assicurare l'integrale copertura dei costi sostenuti;
- realizzando un equilibrato rapporto tra i finanziamenti raccolti e i capitali investiti;
- considerando l'entità dei costi di gestione delle opere, tenendo conto anche degli investimenti necessari e del mantenimento della qualità del servizio;