

Quali novità per la fiscalità comunale per l'anno 2014. di Roberto Pacella

SOMMARIO: 1. I più recenti provvedimenti legislativi che hanno innovato la finanza comunale per l'anno 2014. – 2. La nuova fiscalità locale. L'imposta unica comunale (IUC). – 3. L'imposta municipale propria (IMU). 4. Il tributo per i servizi indivisibili (TASI). – 5. La tassa sui rifiuti (TARI). – 6. Il fondo di solidarietà comunale. – 7. L'imposta di scopo. – 8. Conclusioni.

1. I più recenti provvedimenti legislativi che hanno innovato la finanza comunale per l'anno 2014

Il tema della finanza locale è stato contraddistinto, ormai da molti anni, da un acceso dibattito politico-istituzionale. Anche per l'anno 2014 numerosi sono i provvedimenti legislativi che hanno inciso in materia. In relazione alla fiscalità comunale, da ultimi, la legge n. 147/2013 (la legge di stabilità per l'anno 2014), il decreto-legge 6 marzo 2014, n.16, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 maggio 2014, n. 68 e il decreto-legge 24 aprile 2014 n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89.

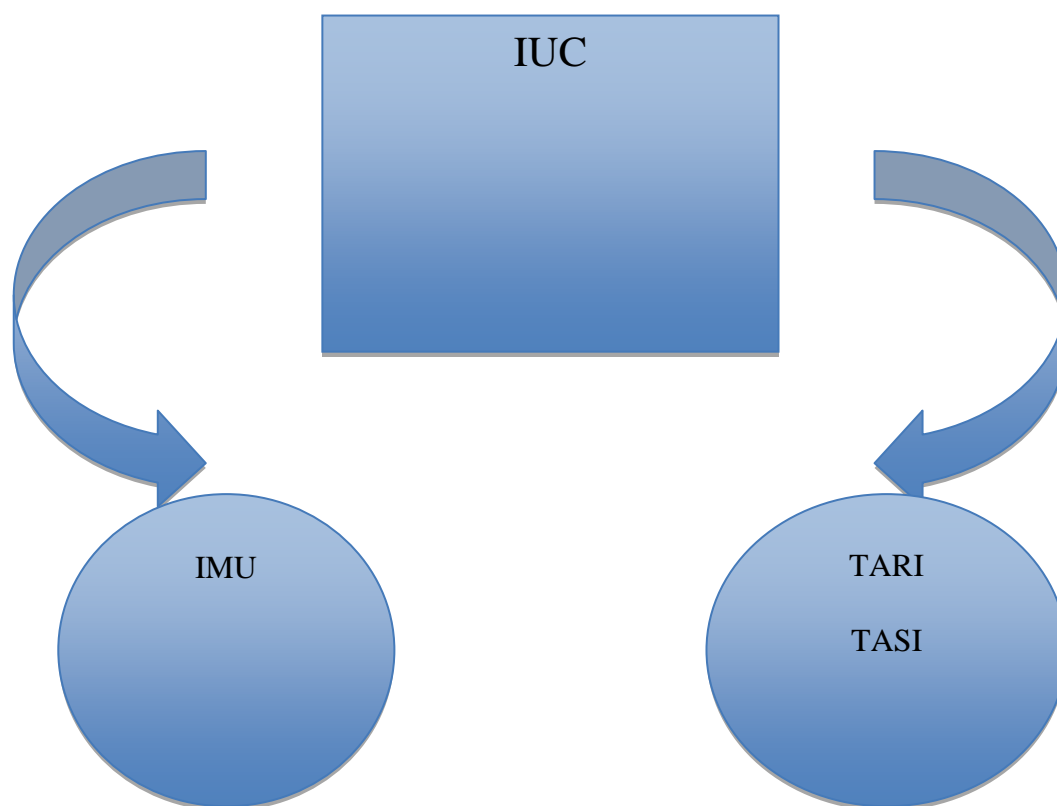
2. La nuova fiscalità locale. L'imposta unica comunale (IUC)

Particolare rilevanza assume, nel novero delle novità introdotte per l'anno 2014, l'introduzione, nel panorama degli strumenti finanziari a disposizione degli enti locali, di una nuova imposta, *l'imposta unica comunale* (IUC), i cui presupposti impositivi sono costituiti, da un lato, dal possesso degli immobili e, dall'altro, dall'erogazione e dalla fruizione dei servizi comunali.

La nuova imposta, istituita dall'articolo 1, comma 639 e seguenti della legge di stabilità per l'anno 2014, facendo salva la disciplina per l'applicazione dell'IMU, presenta due componenti:

- da un lato, l'imposta municipale propria (IMU), di natura patrimoniale, escluse le abitazioni principali, dovuta dal possessore degli immobili;
- dall'altro, una componente riferita ai servizi, a sua volta articolato in due componenti: la TARI (Tassa sui rifiuti), e la TASI (Tributo per i servizi indivisibili).

Relativamente alla componente relativa ai servizi, la TARI è destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti ed è a carico dell'utilizzatore mentre la TASI è a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile.



Viene contestualmente abrogato il Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, istituito dall'articolo 14 del decreto-legge n. 201/2011.

La legge di stabilità per l'anno 2014, prevede, quindi, una clausola di garanzia stabilendo che la somma delle aliquote della TASI e dell'IMU per ciascuna tipologia di immobile non possa superare l'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'IMU al 31 dicembre 2013, fissata al 10,6 per mille e ad altre minori aliquote, in relazione alle diverse tipologie di immobile.

La disciplina per la determinazione della IUC è determinata dal comune con regolamento concernente, tra l'altro, per quanto concerne la TARI, i criteri di determinazione delle tariffe e, relativamente alla TASI, l'individuazione dei servizi indivisibili nonché l'indicazione, per ciascuno di essi, dei relativi costi alla cui copertura la TASI è diretta, oltre alla disciplina, per entrambi i tributi, delle riduzioni.

L'organo deputato all'approvazione delle tariffe della TARI e delle aliquote della TASI è il consiglio comunale, entro il termine fissato dalle norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione. Le prime, in conformità al piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani, redatto dal soggetto che svolge il servizio stesso ed approvato dal consiglio comunale o da altra autorità competente a norma delle leggi vigenti in materia. Le seconde, in conformità con i servizi e i costi individuati con il regolamento con il quale è stata determinata la disciplina per l'applicazione della IUC e possono anche essere differenziate in relazione al settore di attività nonché alla disciplina e delle destinazione degli immobili. L'ulteriore differimento del termine per la deliberazione del bilancio di previsione - dapprima disposto al 31 luglio 2014, in sede di

conversione del decreto-legge n. 16/2014¹, e, più recentemente, al 30 settembre 2014² - appare quindi giustificato anche dalla necessità di definire più compiutamente il quadro normativo in materia della nuova fiscalità comunale.

In ordine alla natura delle neo istituite TARI e TASI appare indubbia la natura giuridica, rispettivamente, di tassa della TARI, in analogia con i precedenti prelievi fiscali sui rifiuti e di imposta della TASI e dell'IMU.

3. L'imposta municipale propria (IMU)

La legge di stabilità dell'anno 2014 ha recato sostanziali novità anche in materia di IMU³.

Il tributo immobiliare, come evidenziato in passato sia con l'ICI che con l'IMU, costituisce di gran lunga la componente prevalente nel novero delle entrate tributarie dei Comuni. Basti osservare, prendendo a riferimento i certificati al conto consuntivo prodotti dai comuni per l'anno 2012, (ultimo anno disponibile, prendendo a riferimento 7.708 enti su 8.094), che il gettito accertato dell'IMU per l'anno 2012, riferito al solo ammontare che affluisce alle casse comunali, con esclusione della compartecipazione statale, ha rappresentato oltre il 71% del gettito delle entrate tributarie complessive⁴.

Il contesto degli ultimi anni è stato caratterizzato dall'aumento dell'autonomia tributaria degli enti locali dettato da diversi fattori - quali la sostituzione dell'ICI con l'IMU, i cui caratteri distintivi sono l'incremento delle basi imponibili ed un consistente aumento dei moltiplicatori delle rendite catastali. Allo sviluppo del grado di autonomia tributaria ha contribuito l'attribuzione, a decorrere dall'anno 2013, dell'intero gettito dell'IMU ai comuni, fatta eccezione per quello derivante dagli immobili ad uso produttivo che rimane destinato allo Stato.

Indubbiamente ha influito in tale contesto anche lo sblocco della sospensione del potere di regioni ed enti locali di deliberare aumenti dei tributi e delle addizionali all'IRPEF operato con il decreto-legge n. 138 del 2011, ripristinando di fatto il potere per i predetti enti di deliberare aumenti delle aliquote e delle addizionali all'IRPEF. Basti osservare che il gettito di tale imposta è più che raddoppiato nel corso degli ultimi anni attestandosi, nel 2012, a 3,79 miliardi di euro.⁵

¹ V. anche il decreto del Ministro dell'interno del 29 aprile 2014, d'intesa con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza Stato città ed autonomie locali nella seduta del 16 aprile 2014.

² V., al riguardo, il decreto del Ministro dell'interno del 18 luglio 2014. Tra le motivazioni si evidenzia l'indisponibilità in maniera completa dei dati in ordine alle effettive risorse finanziarie disponibili nonché le molteplici innovazioni nei criteri del prelievo fiscale immobiliare, oltre alla necessità di tener conto delle recenti disposizioni normative introdotte dal decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito dalla legge 23 giugno 2014, n. 89, che prevedono il concorso dei comuni alla riduzione della spesa pubblica.

³ L'IMU è stata introdotta, a decorrere dal 2014, dall'articolo 8 del decreto legislativo n. 23 del 2011, in sostituzione, per la componente immobiliare, dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati e dell'imposta comunale sugli immobili (ICI). Originariamente, tale imposta aveva come presupposto il possesso di immobili diversi dall'abitazione principale, cui non si applicava, incluse le pertinenze.

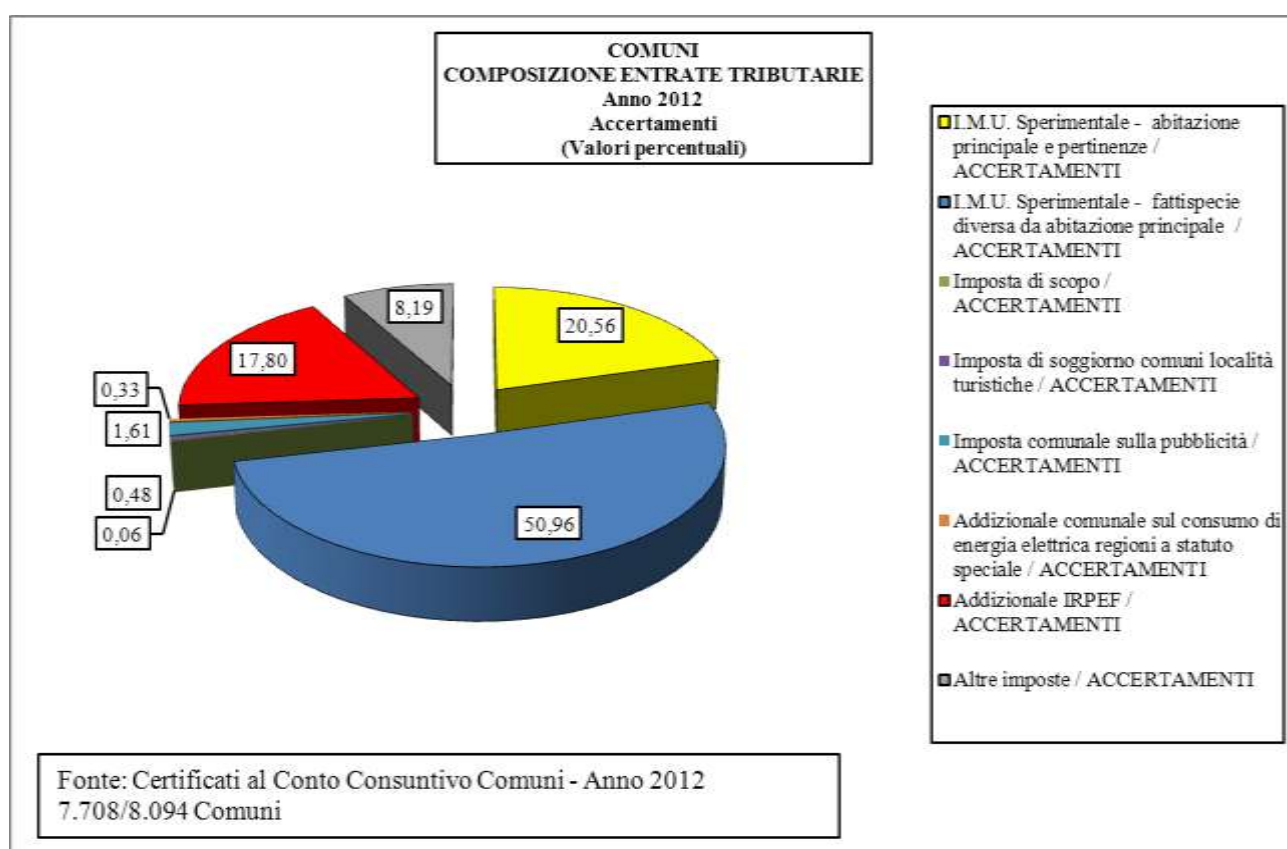
Tale imposta è stata, tuttavia, anticipata "in via sperimentale" (come disposto dall'articolo 13 del decreto-legge n. 201/2011) al 2012, estendendone l'applicabilità anche all'abitazione principale ed alle pertinenze della stessa; contestualmente ne è stata incrementata la base imponibile con un consistente aumento dei moltiplicatori delle rendite catastali. Per quanto concerne la destinazione del gettito derivante dall'imposta, per il 2012 lo stesso è stato attribuito allo Stato per una quota pari alla metà dell'importo ottenuto applicando l'aliquota di base (0,76 per cento) alla base imponibile di tutti gli immobili, tranne l'abitazione principale e relative pertinenze ed i fabbricati rurali.

⁴ Dato estratto dai Certificati al conto consuntivo dei comuni per l'anno 2012 (accertato) - 7.708/8.094 comuni.

⁵ Dato estratto dai Certificati al conto consuntivo dei comuni per l'anno 2012 (accertato) - 7.708/8.094 comuni.

La particolare attenzione posta, da lungo tempo, dal legislatore al tributo immobiliare deriva anche dalle caratteristiche tipiche di tale imposta rappresentate da una base imponibile ampia, in grado di garantire gettiti elevati anche con aliquote ridotte e poco soggetta a fluttuazioni. La stessa imposta garantisce una buona dotazione finanziaria e buoni margini di manovra nelle decisioni di politica tributaria.

A conferma di ciò il gettito accertato dell'IMU si è attestato, nel 2012, ad oltre 15 miliardi di euro, con esclusione della compartecipazione statale prevista per detto anno. Sono stati quindi conferiti ai comuni crescenti spazi di manovra (sulle aliquote, sulle detrazioni concedibili, sulle possibilità di introdurre agevolazioni per soggetti con situazioni di disagio).



Prima di procedere alla disamina delle novità introdotte in materia per l'anno 2014, ricordiamo la crescente attenzione posta dal legislatore, nel corso degli ultimi anni, alla disciplina del tributo immobiliare, anche per motivi riconducibili alla necessità di meglio definire il complesso ed articolato corpo normativo in materia oltre che per necessità dettate dall'emergenza finanziaria. Soltanto nel corso dell'ultimo anno, si pensi agli interventi formulati dalla legge n. 228/2012 e dai decreti-legge n. 54, 102, e 133/2013.

Il primo dei richiamati provvedimenti è intervenuto sia in ordine alla ripartizione del gettito dell'IMU tra Stato e Comuni (con l'attribuzione, in applicazione della legge n. 228/2012, dell'intero gettito dell'imposta ai questi ultimi, fatto salvo quello derivante dagli immobili ad uso produttivo destinato allo Stato), che alla complessa ridefinizione dei rapporti finanziari che ne derivano.

Lo spostamento delle risorse a favore dei Comuni ha determinato un intervento equivalente di segno opposto da parte dello Stato sulle altre risorse riconosciute ai Comuni al fine di lasciare invariata la distribuzione delle risorse tra i comparti. Ne è derivata la sospensione delle imposte

erariali devolute, della compartecipazione comunale all'IVA e la sospensione del Fondo sperimentale di riequilibrio previsto dal decreto sul federalismo municipale.

Lo sviluppo della fiscalità locale è, infatti, integralmente o parzialmente, sostitutivo dei contributi erariali che vengono decurtati di importi pari al gettito standard fornito da specifiche fonti locali attribuite, come già avvenuto in passato, per i comuni, con l'istituzione dell'ICI. Allo stesso modo, analoghe procedure sono state adottate, nel passato, per le province, con l'istituzione dell'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore (RC auto) e per l'imposta provinciale di trascrizione (IPT) degli autoveicoli al Pubblico registro automobilistico. Ne è derivato già dal primo anno di istituzione, il 1999, per molte province, per lo più concentrate nel Nord Italia, il completo azzeramento dei trasferimenti erariali alle stesse precedentemente erogati e quindi la completa autonomia delle stesse⁶.

Anche i successivi provvedimenti - che hanno disposto di volta in volta dapprima la sospensione e, successivamente, l'abrogazione della prima rata dell'IMU per l'anno 2013, nonché l'abrogazione della seconda rata del tributo immobiliare per le abitazioni principali non di lusso e relative pertinenze, per i terreni agricoli e per i fabbricati rurali - hanno previsto, al fine di evitare difficoltà finanziarie per i Comuni, venendo a mancare una parte dei flussi di cassa, misure compensative attraverso il conferimento agli enti della possibilità di ricorrere ad anticipazioni di tesoreria con oneri a carico dello Stato (oltre a possibilità per i Comuni che ricorrono ad anticipazioni di poter utilizzare, per l'anno 2013, l'avanzo di amministrazione non vincolato in deroga all'art. 187, comma 3-bis, del TUOEL).

La necessità di dare tempestiva applicazione alle disposizioni in materia di IMU, proprio al fine di evitare crisi di liquidità per i comuni, ha reso necessario operare sulla base di dati stimati. Per una più precisa definizione di tali operazioni sono state previste verifiche del gettito dell'IMU con ulteriore regolazione delle relazioni finanziarie tra comparti (Stato da un lato e comuni dall'altro).

Da ultimo, il decreto-legge n. 16/2014, ha previsto, al fine di assicurare una più precisa ripartizione del Fondo di solidarietà comunale⁷, la verifica da parte del Ministero dell'economia e delle finanze, del gettito dell'IMU per l'anno 2013, con particolare riferimento alla distribuzione degli incassi relativi ai fabbricati di categoria D, sulla base della metodologia approvata dalla Conferenza Stato-città ed autonomie locali. Con il decreto ministeriale del 24 giugno 2014 è stata recepita la verifica del gettito IMU standard 2013, con riferimento ai fabbricati di categoria D e il nuovo gettito è stato utilizzato per rideterminare il Fondo di solidarietà comunale 2013 e la relativa quota di alimentazione⁸.

Passando alle novità introdotte in materia di IMU dalla legge di stabilità per l'anno 2014, si segnalano:

- il differimento al 24 gennaio 2014 (ove non eseguito entro la data del 16 dicembre 2013) del versamento previsto a carico del contribuente, dall'articolo 1, comma 5, del decreto-legge 30 novembre 2013, n.13, (la c.d. "mini-Imu" sulle abitazioni principali), ovvero della quota di imposta che eccede l'aliquota standard nei Comuni che hanno deliberato o confermato gli aumenti nel 2013 e che lo Stato

⁶ Su tali dinamiche V. *Rapporto sui trasferimenti finanziari dello Stato agli enti locali 1999*. Ministero dell'interno.

⁷ Istituito, a fini perequativi, dalla legge di stabilità per l'anno 2013. Della natura del Fondo di solidarietà comunale si dettaglierà nell'apposito paragrafo.

⁸ Sulla metodologia contabile adottata, la Conferenza Stato-città ed autonomie locali ha espresso parere favorevole nelle sedute del 30 aprile 2014 e del 19 giugno 2014.

- copre al 60%, lasciando a carico dei cittadini il restante 40%;
- l'esclusione dell'applicazione dell'IMU all'abitazione principale, ora assoggettata a TASI ed alle relative pertinenze, fatta eccezione per le abitazioni classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (di lusso), per le quali continuano ad applicarsi l'aliquota dello 0,4 per cento, con possibilità, per i comuni, di manovrare l'imposta, in aumento o in diminuzione, sino a 0,2 punti percentuali;
- l'esclusione dall'imposta per i fabbricati rurali ad uso strumentale, per i quali, ai fini TASI, è previsto un regime agevolato potendo i comuni applicare un'aliquota non superiore all'1 per mille;
- viene quindi modificato l'articolo 14, comma 1, del decreto legislativo n. 23/2011, sul federalismo fiscale municipale, nella parte in cui veniva disposta l'indeducibilità dell'IMU dalle imposte erariali sui redditi e dall'imposta regionale sulle attività produttive. Il novellato articolo 14, comma 1, prevede espressamente la deducibilità dell'IMU per gli immobili strumentali ai fini della determinazione del reddito d'impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni nella misura del 20 per cento. Viene quindi prevista l'indeducibilità dall'IRAP;
- l'assoggettabilità ad IRPEF per il 50 per cento il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati;
- l'abrogazione della compartecipazione IMU dello Stato prevista dall'articolo 13, comma 11, del decreto-legge n. 201/2011 e delle norme recanti la devoluzione della fiscalità immobiliare, della compartecipazione IVA e del Fondo sperimentale di riequilibrio di cui al decreto legislativo n. 23/2011.

Viene garantito a favore dei comuni delle regioni a statuto ordinario, della regione siciliana e della regione Sardegna il ristoro del minor gettito IMU in conseguenza della disposta riduzione del moltiplicatore (da 110 a 75) per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola, oltre alla soppressione dell'IMU relativa ai fabbricati rurali ad uso strumentale.

Anche a tal fine, è attribuito a tali enti un contributo pari a 110,7 milioni di euro, a decorrere dall'anno 2014, da ripartirsi tra i comuni interessati con decreto del Ministero dell'interno, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze da adottare, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali. Allo stesso fine per i comuni ricadenti nelle regioni a statuto speciale Friuli-Venezia Giulia e Valle d'Aosta e delle province autonome di Trento e Bolzano, a cui la legge attribuisce competenza in materia di finanza locale, la compensazione del minor gettito IMU è previsto attraverso un minor accantonamento per 5,8 milioni di euro a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali.

Viene, quindi, sostanzialmente ridisegnata la disciplina in materia di IMU. L'articolo 1, comma 713, della legge di stabilità, infatti, incide sull'articolo 8 del decreto legislativo n. 23/2011, attraverso la modifica del comma 1 e l'abrogazione dei successivi commi da 3 a 7, che avevano costituito il presupposto dell'imposta, nonché la disciplina a regime del federalismo fiscale municipale. La legge n. 147/2012 proroga, inoltre, con decorrenza 2015, l'istituzione dell'imposta municipale secondaria, prevista originariamente dal 2014 dal decreto legislativo sul federalismo fiscale municipale, in sostituzione di altre forme di prelievo: la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, il canone di occupazione di spazi ed aree pubbliche, l'imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni, il canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari.

4. Il Tributo per i servizi indivisibili (TASI)

La TASI è disciplinata dall'articolo 1, comma 669 e seguenti della legge di stabilità per l'anno 2014 e, da ultimo, dal decreto-legge n. 16/2014, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 68/2014. In sede di conversione del richiamato decreto-legge n. 16/2014, sono stati quindi definiti i correttivi alla disciplina di tale tributo⁹.

Il presupposto impositivo della TASI, la cui base imponibile è quella prevista per l'applicazione dell'IMU di cui all'articolo 13 del decreto-legge n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214/2011, è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale e di aree edificabili, come definiti ai sensi dell'IMU, a qualsiasi uso adibiti, ad eccezione dei terreni agricoli.

Sebbene la legge di stabilità fissi l'aliquota di base della TASI all'1 per mille, è consentita al comune, con deliberazione del consiglio comunale, la riduzione dell'aliquota fino all'azzeramento. Con la stessa deliberazione viene permesso al comune di determinare l'aliquota, facendo salvo, in ogni caso, il vincolo in base al quale la somma delle aliquote della TASI e dell'IMU per ciascuna tipologia di immobile non possa essere superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'IMU al 31 dicembre 2013, fissata al 10,6 per mille e ad altre minori aliquote, in relazione alle diverse tipologie di immobile. La legge di stabilità prevede, per il 2014, che l'aliquota massima non possa eccedere il 2,5 per mille.

Novità di rilievo sono state tuttavia introdotte dal decreto-legge n. 16/2014, quali la previsione, per i comuni, limitatamente all'anno 2014, di aumentare entro il limite massimo dello 0,8 per mille le aliquote TASI, con vincolo di destinazione ad un sistema di detrazioni d'imposta sulle abitazioni principali ed equiparate. Tale misura nasce dall'esigenza di ovviare alla mancata previsione, nella prima definizione del tributo, di un sistema selettivo di detrazioni finalizzato al contenimento del carico fiscale su alcune tipologie di abitazioni, senza aggravii per le casse comunali.

Il provvedimento prevedeva originariamente che tale sistema fosse tale da generare effetti equivalenti alle detrazioni IMU sulla stessa tipologia di immobili. In sede di conversione, le modifiche apportate hanno previsto che tali detrazioni possano generare carichi di imposta anche inferiori.

In sintesi, le detrazioni potranno essere finanziate dagli aumenti di aliquota oltre i limiti massimi, elevando la TASI sulla prima casa sino al 3,3 per mille, oppure quella sugli altri immobili, per i quali l'aliquota massima al 31 dicembre 2013 era fissata al 10,6 per mille, sino all'11,4 per mille, sommata all'IMU. Le abitazioni principali non dovranno pagare, a titolo di TASI, più di quanto versato, nel 2012, per l'IMU.

Vengono conferiti ai comuni dall'articolo 1, comma 679, della legge di stabilità per l'anno 2014, così come modificata dal decreto-legge n. 16/2014, margini di manovrabilità attraverso la possibilità, per tali enti, con regolamento, di prevedere riduzioni ed esenzioni per specifiche fattispecie, come nel caso di abitazioni con unico occupante o fabbricati rurali ad uso abitativo.

Tornando alle novità introdotte in materia dal decreto-legge n. 16/2014, vengono quindi individuati gli immobili esenti dalla TASI e conferita ai comuni la facoltà di stabilire le scadenze di

⁹ Disposizioni in materia di versamento della prima rata TASI per l'anno 2014 sono state successivamente introdotte dal decreto-legge 9 giugno 2014, n. 88.

pagamento ed il numero delle rate, con il vincolo della previsione di almeno due rate¹⁰.

Infine, viene attribuito ai comuni un contributo di 625 milioni di euro, (con un incremento di 125 milioni rispetto alla dotazione inizialmente prevista), al fine di compensare il minor gettito tra l'aliquota TASI della prima casa rispetto all'aliquota dell'IMU. La metodologia di riparto viene rimandata ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministero dell'interno, sentita la Conferenza stato città ed autonomie locali, tenendo conto dei gettiti standard ed effettivi dell'IMU e della TASI. La Conferenza Stato-città, nella seduta del 30 luglio 2014, ha espresso parere favorevole in ordine alla nota metodologica relativa alle modalità di riparto del contributo di 625 milioni di euro, previsto per l'anno 2014 a favore dei comuni¹¹.

Il quadro complessivo in materia di TASI resta comunque ancora in fase di definizione.

5. La Tassa sui rifiuti (TARI)

Presupposto, soggetti passivi, disciplina delle riduzioni ed esclusioni della TARI vengono individuati dalla legge di stabilità per l'anno 2014. Il presupposto della TARI è costituito dal possesso o dalla detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani.

In ordine alla TARI viene prevista la garanzia circa la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio, ricomprendendo anche i costi dello smaltimento dei rifiuti nelle discariche, ad esclusione dei costi relativi ai rifiuti speciali al cui smaltimento provvedono a proprie spese i relativi produttori, comprovandone l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente. Nella determinazione dei predetti costi, il comune deve avvalersi, a decorrere dall'anno 2016, anche delle risultanze dei fabbisogni *standard*.

Il provvedimento prevede quindi misure a tutela dei soggetti passivi, commisurando il gettito della TARI nella misura massima del 20 per cento della tariffa, in caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti, ovvero di effettuazione dello stesso in grave violazione della disciplina di riferimento. Nel novero di tale misura rientrano altresì, i casi di interruzione del servizio per motivi sindacali o per imprevedibili impedimenti organizzativi che abbiano determinato una situazione riconosciuta dall'autorità sanitaria di danno o pericolo di danno alle persone o all'ambiente. Nelle zone in cui non è effettuata la raccolta, la TARI è dovuta in misura non superiore al 40 per cento della tariffa da determinare, anche in maniera graduale, in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta rientrante nella zona perimetrata o di fatto servita.

Ai comuni vengono conferiti spazi di manovrabilità nella modulazione della tariffa, come nel caso della raccolta differenziata riferibile alle utenze domestiche per la quale sono assicurate riduzioni. Possono altresì essere previste, con regolamento, riduzioni tariffarie ed esenzioni per particolari fattispecie quali nel caso di abitazioni con unico occupante. Ulteriori riduzioni ed esenzioni possono essere deliberate, sempre con regolamento. La relativa copertura può essere disposta attraverso apposite autorizzazioni di spesa entro i limiti del 7 per cento del costo complessivo del servizio, assicurandone, in tal caso, la copertura.

¹⁰ Disposizioni in materia di versamento della prima rata TASI per l'anno 2014 sono state successivamente introdotte dal decreto-legge 9 giugno 2014, n. 88.

¹¹ In attesa della formalizzazione con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno.

6. Il Fondo di solidarietà comunale

La legge di stabilità per l'anno 2014 interviene, quindi, anche in ordine alla disciplina del Fondo di solidarietà comunale di cui all'articolo 1, comma 380, della legge n. 228/2012 (legge di stabilità per l'anno 2013), istituito a fini perequativi. Il richiamato provvedimento legislativo ha disposto, contestualmente all'istituzione del Fondo, la soppressione del preesistente Fondo sperimentale di riequilibrio di cui all'articolo 2 del decreto legislativo n. 23/2011 sul federalismo fiscale municipale.

La dotazione di tale Fondo riveste particolare importanza proprio in relazione ai fini perequativi cui lo stesso è destinato, annosa problematica che ha caratterizzato la finanza degli enti locali nell'ultimo ventennio, stante le numerose istanze prodotte dagli stessi volte a ridurre gli squilibri ed i forti differenziali esistenti tra gli enti sia dal lato della leva fiscale che dei trasferimenti erariali¹². Questi ultimi hanno subito nel corso degli ultimi anni un radicale ridimensionamento, specie dopo l'attribuzione ai comuni di gran parte del gettito dell'IMU, disposta con la legge di stabilità per l'anno 2013, oltre che per effetto dei provvedimenti legislativi che hanno previsto il concorso degli enti locali al perseguimento degli obiettivi nazionali di finanza pubblica in conseguenza della necessità di consolidamento dei conti pubblici¹³.

Peculiarità del Fondo di solidarietà comunale, a differenza del soppresso Fondo sperimentale di riequilibrio, è quella di essere alimentato con una quota dell'IMU di spettanza dei Comuni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214/2011.

I criteri di ripartizione del Fondo sono definiti con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno, previo accordo da sancire in sede di Conferenza Stato-città e autonomie locali. L'emanazione dello stesso è stata prevista entro il 30 aprile 2014 per l'anno 2014 ed entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello di riferimento per gli anni 2015 e successivi, tenendo anche conto per i singoli comuni, oltre a parte dei criteri già presi in considerazione per l'anno 2013, anche della soppressione dell'IMU sulle abitazioni principali e dell'istituzione della TASI, nonché dell'esigenza di limitare le variazioni, in aumento e in diminuzione, delle risorse disponibili ad aliquota base, attraverso l'introduzione di un'appropriata clausola di salvaguardia.

La mancata emanazione, al momento, del predetto decreto con il quale devono essere definiti, per l'anno 2014, i criteri di riparto del Fondo di solidarietà comunale e le conseguenti difficoltà che ne sono scaturite per gli enti locali in sede di predisposizione dei bilanci di previsione per l'anno 2014, in ordine alla indisponibilità di dati certi circa le effettive risorse finanziarie disponibili, ha reso necessario l'ulteriore differimento del termine per la deliberazione del bilancio

¹² Sui principi ed applicazioni in Italia v. G. Pola, *I principi dottrinari della perequazione e i problemi della loro applicazione in Europa e in Italia*, in Quaderno n. 17 Fornez, *Perequazione e finanza locale*, 1992. V. anche *Relazione Generale sulla situazione economica del Paese*, MEF, anno 2008, II vol., nonché *Rapporto sui trasferimenti erariali dello Stato agli enti locali*, vari anni, Ministero dell'Interno.

¹³ Occorre tuttavia osservare che il margine di azione sui trasferimenti dei comuni sta diventando un'operazione in progressivo esaurimento, come testimoniato dal fenomeno, evidenziatosi nel corso degli ultimi anni, degli enti "incapienti", in crescita negli ultimi anni. Trattasi di quegli enti, cioè, che hanno subito - per effetto di provvedimenti legislativi che imponevano riduzione delle risorse in godimento degli stessi o per effetto delle operazioni effettuate sull'IMU, (quali la cessione agli stessi della compartecipazione erariale all'imposta), compensate con corrispondenti riduzioni delle assegnazioni erariali - un "taglio" superiore alle risorse stesse con conseguente obbligo del versamento all'erario del differenziale.

di previsione per detto anno¹⁴.

Il meccanismo perequativo è passato, quindi, da un Fondo sperimentale di riequilibrio, alimentato da trasferimenti statali, al Fondo di solidarietà comunale con il quale la perequazione diventa orizzontale (essendo i trasferimenti statali che alimentavano il Fondo sperimentale di riequilibrio sostituiti da un maggior gettito dell'IMU)¹⁵.

Previo accordo sancito presso la Conferenza Stato-Città ed autonomie locali, nella seduta del 25 settembre 2013 è stato emanato, in data 13 novembre 2013, il DPCM con il quale il Fondo di solidarietà comunale per l'anno 2013 è stato stabilito nel complessivo importo di 6.974.344.596,18 euro.

Al fine di una precisa ripartizione del Fondo di solidarietà comunale, il decreto-legge n. 16/2014, prevede una serie di verifiche del gettito dell'IMU dell'anno 2013, con particolare riferimento alla distribuzione degli incassi relativi ai fabbricati di categoria D, da effettuarsi da parte del Ministero dell'economia e delle finanze, sulla base di una metodologia adottata sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali. Le variazioni della determinazione del Fondo di solidarietà comunale per l'anno 2013 viene stabilito che debbano essere adottate con decreto di natura non regolamentare del Ministero dell'interno, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze, previa intesa presso la Conferenza stato-città ed autonomie locali¹⁶.

In conseguenza delle variazioni relative all'annualità 2013, per tutti i comuni interessati è stato quindi necessariamente previsto il differimento del termine per l'approvazione del rendiconto della gestione dal 30 aprile al 30 giugno 2014.

Con la legge di stabilità per l'anno 2014, viene, quindi determinato l'ammontare del Fondo di solidarietà comunale in 6,647 miliardi di euro per l'anno 2014 e 6,547 miliardi di euro per gli anni 2015 e successivi, comprensivi di 943 milioni di euro quale quota del gettito riservato allo Stato dell'IMU di cui all'articolo 13 del citato decreto-legge n. 201/2011, derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, calcolato ad aliquota standard dello 0,76 per cento. La dotazione del predetto Fondo, per ciascuno degli anni considerati, viene alimentata per 4.717,9 milioni di euro attraverso una quota dell'IMU di spettanza dei comuni, di cui al citato articolo 13 del decreto-legge n. 201 del 2011.

Al fine di neutralizzare la portata degli effetti derivanti dal differenziale tra l'imposta presa a riferimento e l'effettivo gettito, con la legge di assestamento o con appositi decreti di variazione del Ministro dell'economia e delle finanze, sono adottate le variazioni compensative in aumento o in diminuzione della dotazione del Fondo di solidarietà comunale per tenere conto dell'effettivo gettito dell'imposta municipale propria derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D.

In ordine all'applicazione dei fabbisogni standard per il riparto del Fondo di solidarietà comunale, è intervenuto il decreto-legge n. 16/2014, il quale ha previsto, per i comuni delle regioni a statuto ordinario, l'accantonamento del 10 per cento di quanto attribuito a titolo di Fondo di

¹⁴ Con i decreti del Ministro dell'Interno del 19 dicembre 2013 e del 13 febbraio 2014, il termine per la deliberazione del bilancio di previsione è stato dapprima differito al 28 febbraio 2014 e, successivamente, al 30 aprile 2014. Tale termine è stato ulteriormente prorogato al 31 luglio 2014, in sede di conversione del decreto-legge n. 16/2014 e, da ultimo, al 30 settembre 2014 (con il decreto del Ministro dell'interno del 18 luglio 2014).

¹⁵ A. Zanardi: *La finanza locale: riforma tradita e ricentralizzazione*. In: *La finanza pubblica italiana. Rapporto 2013*, Bologna, 2013.

¹⁶ Il decreto ministeriale del 24 giugno 2014, emanato ai sensi dell'articolo 7 del decreto legge 6 marzo 2014, n. 16, recepisce la verifica del gettito IMU *standard 2013* con riferimento ai fabbricati di categoria D. Il nuovo gettito è stato utilizzato per rideterminare il Fondo di solidarietà comunale 2013 e la relativa quota di alimentazione.

solidarietà comunale per essere redistribuito a tali enti, con decreto del Presidente del consiglio dei Ministri, sulla base delle capacità fiscali nonché dei fabbisogni standard approvati dalla Commissione tecnica per l'attuazione del federalismo fiscale entro il 31 dicembre dell'anno recedente a quello di riferimento. Tuttavia lo stesso provvedimento subordina l'applicazione di tale disposto alla definizione di modalità e criteri di attuazione da definirsi mediante intesa in Conferenza Stato-città ed autonomie locali da raggiungersi, come inizialmente previsto, entro il 31 marzo 2014. Successivamente, in sede di conversione il termine per l'adozione dell'intesa è stato prorogato al 15 aprile 2014. Non essendo al momento stata raggiunta l'intesa nei termini prescritti, come previsto dalla normativa vigente, il Fondo di solidarietà comunale per l'anno 2014, dovrebbe quindi essere assegnato con la stessa metodologia adottata per l'anno 2013. I nuovi criteri dovranno conseguentemente essere adottati a decorrere dall'anno 2015.

Il decreto-legge n. 16 del 2014 ha quindi previsto, per far fronte alle necessità di cassa degli enti, l'erogazione da parte del Ministero dell'interno, entro il 15 marzo 2014, ai comuni delle regioni a statuto ordinario e delle regioni Sicilia e Sardegna, a titolo di Fondo di solidarietà comunale per l'anno 2014, di un'anticipazione pari al 20 per cento di quanto spettante allo stesso titolo per l'anno 2013¹⁷.

Una quota del Fondo di solidarietà comunale va ad incentivare le unioni e le fusioni dei comuni, destinando, a tal fine, una quota non inferiore a 30 milioni di euro per ciascuno degli anni 2014, 2015 e 2016 ad incremento del contributo spettante a tali enti. Una ulteriore quota non inferiore a 30 milioni di euro è quindi destinata ai comuni istituiti a seguito di fusione.

Novità infine in ordine al Fondo di solidarietà comunale sono state introdotte dal recente decreto-legge n. 66/2014, recante "Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale", il quale prescrive la riduzione del Fondo per 375,6 milioni di euro per l'anno 2014 e 563,4 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2015 al 2017, in conseguenza del contributo richiesto ai comuni per esigenze di finanza pubblica¹⁸, a valere sui risparmi connessi alle riduzioni di spesa per beni e servizi, per la riduzione della spesa per autovetture e per incarichi di consulenza, studio e ricerca e per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa.

Desti qualche perplessità la procedura prevista per la definizione delle riduzioni di spesa per ciascun comune, particolarmente articolata. Il provvedimento legislativo in questione rinvia, infatti, la fase attuativa ad un decreto del Ministro dell'interno da emanare entro il 30 giugno per l'anno 2014 e del 28 febbraio per gli anni successivi, dettagliandone i criteri.

In particolare, relativamente alla riduzione della spesa per beni e servizi per complessivi 360 milioni di euro per l'anno 2014, proporzionalmente alla spesa media sostenuta nell'ultimo triennio. Nella fattispecie viene previsto anche un meccanismo sanzionatorio e premiale, con la previsione di una maggiorazione del 5 per cento della riduzione per gli enti che hanno registrato nel corso dell'ultimo anno tempi medi nei pagamenti relativi a transazioni commerciali superiori a 90 giorni, nonché per gli enti che nell'ultimo anno hanno fatto ricorso agli strumenti di acquisto messi a disposizione da Consip S.p.A e dalle centrali di committenza regionale di riferimento in misura inferiore al valore mediano, con corrispondente riduzione della detrazione a favore dei restanti enti. Ne scaturisce anche un adempimento per gli enti, i quali devono trasmettere al Ministero dell'Interno apposita certificazione finalizzata alla comunicazione degli elementi conoscitivi propedeutici alla operazione da porre in essere. Dalla mancata trasmissione della relativa

¹⁷ A tale adempimento è stato provveduto con provvedimento del Ministero dell'interno del 10 marzo 2014.

¹⁸ Sui profili istituzionali della legislazione della crisi, con particolare riferimento alle autonomie territoriali, V. S. Mangiameli, in *La finanza territoriale in Italia, Rapporto 2012*, Milano. V. anche G.C. De Martin, *Il disegno autonomistico disatteso tra contraddizioni e nuovi scenari problematici*, in *Amministrazione in cammino*, marzo 2014.

certificazione deriva una ulteriore sanzione determinata in misura pari ad un ulteriore 10 per cento della riduzione.

In ordine agli interventi di riduzione della spesa per autovetture per 1,6 milioni di euro per l'anno 2014, la riduzione è operata proporzionalmente al numero di autovetture possedute da ciascun comune sulla base di una comunicazione effettuata annualmente al Ministero dell'Interno dal Dipartimento della funzione pubblica.

Per ciò che concerne, infine, gli interventi relativi alla riduzione della spesa per incarichi di consulenza, studio e ricerca e per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa, per 14 milioni di euro per l'anno 2014, la riduzione è operata in proporzione alla spesa comunicata al Ministero dell'Interno dal Dipartimento della Funzione pubblica.

A fronte della particolare farraginosità dei descritti criteri la norma prevede che gli importi ed i criteri sulla base dei quali porre in essere le riduzioni possano essere modificati dalla Conferenza stato-città ed autonomie locali entro il 15 giugno per l'anno 2014, ferma restando l'invarianza della riduzione complessiva, sulla base dell'istruttoria condotta dall'Anci e recepiti con decreto del Ministro dell'Interno. Viene, quindi, conferita ai comuni la possibilità di rimodulare o adottare misure alternative di contenimento della spesa corrente, al fine di conseguire risparmi comunque non inferiori a quelli derivanti dall'applicazione delle predette disposizioni (questa sembra essere la strada in via di formalizzazione).

Infine, viene affidato all'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile egli enti la verifica dell'adozione delle predette misure, dandone atto nella relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo, da trasmettere ai predetti organi alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti.

Il procedimento previsto per la determinazione del Fondo di solidarietà comunale appare da quanto premesso particolarmente complesso ed articolato e caratterizzato da una serie di passaggi concertativi tra le amministrazioni centrali interessate e le Associazioni rappresentative degli enti locali, procedura che ha già caratterizzato il Fondo per l'anno 2013 e che ha generato ritardi nella definizione dello stesso. Parrebbe pertanto necessario uno snellimento di tale procedura in modo tale da consentirne la tempestiva definizione, anche al fine di permettere agli enti locali una coerente programmazione finanziaria.

Una parziale risposta è stata fornita con il decreto-legge n. 16/2014, attraverso il quale il legislatore è intervenuto con una serie di misure volte a far fronte alle problematiche già evidenziate in passato, prevedendo verifiche del gettito dell'IMU che meglio possano assicurare la ripartizione del Fondo di solidarietà comunale, oltre all'adozione di misure per la contabilizzazione dell'IMU e per la verifica dei dati ed al differimento dei termini per l'approvazione dei principali documenti contabili. Tuttavia alcune procedure, come quella poc'anzi descritta per la riduzione del Fondo di solidarietà comunale, per esigenze di finanza pubblica, appaiono particolarmente articolate. I provvedimenti attuativi conseguenti, quali l'adozione di un decreto, l'attività di concertazione e la complessa attività di reperimento delle informazioni attraverso uno scambio di dati tra le amministrazioni interessate e l'acquisizione di apposite certificazioni fa pensare a una tempistica eccessivamente lunga per la definizione dell'intera procedura, con conseguenti elementi di incertezza gestionale per gli enti locali.

Ciò trova conferma nella previsione normativa per effetto della quale è stata prevista, a titolo di Fondo di solidarietà comunale per l'anno 2014, l'erogazione di un'anticipazione pari al 20 per cento di quanto spettante allo stesso titolo per l'anno precedente. Tale misura, pur riducendo i problemi di liquidità, non ha soddisfatto le esigenze di una programmazione tempestiva.

7. L' Imposta di scopo

Viene fatta salva, dalla legge di stabilità per l'anno 2014, la facoltà per i Comuni di istituire l'imposta di scopo. in base a quanto disposto dall'articolo 1, comma 145, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 e dall'articolo 6 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23.

Tale imposta è stata istituita dalla legge n. 296/2006, la quale ha previsto la possibilità, per i Comuni, a decorrere dall'anno 2007, di istituire *un'imposta di scopo* destinata alla copertura parziale delle spese per la realizzazione delle opere pubbliche, sino ad un massimo del 30 per cento dell'ammontare della spesa dell'opera pubblica da realizzare, redigendo un apposito regolamento. Anche per tale imposta è stata prevista un'apposita clausola di salvaguardia prevedendo, nel caso di mancato inizio dell'opera pubblica entro due anni dalla data prevista dal progetto esecutivo, il rimborso, da parte dei comuni, dei versamenti effettuati dai contribuenti entro i due anni successivi.

La nuova disciplina dell'imposta è stata dettata dall'articolo 6 del decreto legislativo n. 23/2011, modificato ed integrato dal decreto-legge n. 16/2012. E' stata infatti conferita la possibilità per i comuni, con regolamento, di ampliare la tipologia delle opere pubbliche finanziabili, l'aumento da 5 a 10 anni la durata massima di applicazione dell'imposta e di finanziare l'intero ammontare della spesa.

Occorre osservare, tuttavia, come l'imposta di scopo sia stata scarsamente utilizzata¹⁹ considerato che nel 2012 il gettito della stessa risulta essere stato pari a soltanto 13,36 milioni di euro (pari allo 0,06% del gettito delle imposte comunali per detto anno)²⁰.

8. Conclusioni

Da quanto premesso emergono profondi mutamenti del quadro complessivo della fiscalità comunale introdotti dai recenti provvedimenti legislativi esaminati che hanno novellato in materia. Difficile appare, al momento, una compiuta valutazione degli effetti e dell'impatto che gli stessi produrranno sia nei confronti dei cittadini che, dal lato macroeconomico, sulle principali grandezze di finanza pubblica, anche in considerazione del fatto che l'operatività del nuovo sistema di fiscalità comunale è subordinata all'adozione di numerosi provvedimenti attuativi (intese, regolamenti e atti amministrativi), cui la normativa fa espressamente rinvio, ancora in fase di definizione ed alla complesse questioni di coordinamento tra gli stessi.

L'assetto normativo, particolarmente articolato e soggetto a frequenti revisioni, fa sorgere perplessità circa la coerenza dello stesso con le esigenze di programmazione degli enti locali, testimoniate anche dalla necessità di prevedere ancora una volta in analogia con il passato, il differimento del termine di approvazione del bilancio di previsione, proprio alla luce del quadro di incertezza che caratterizza l'attuale assetto della finanza locale. Lo slittamento del predetto termine al 31 luglio, in sede di conversione del decreto-legge n. 16/2014 e, più recentemente, al 30 settembre 2014, è stato adottato anche in esito alla definizione del quadro IMU e TASI, il cui regolamento va approvato prima del bilancio di previsione. Sul negativo impatto di un prolungato esercizio provvisorio va segnalata in merito la deliberazione della sezione delle autonomie della

¹⁹ V. L. Antonini: *La manovrabilità dei tributi propri*. In: *Il federalismo fiscale*, a cura di: V. Nicotra, F. Pizzetti, S. Scozzese, 2009, Roma.

²⁰ V. anche D. Barillà, *Federalismo amministrativo e Federalismo fiscale*, in ordine a "luci ed ombre delle imposte di scopo", 2012.

Corte dei Conti n. 23 del 14 ottobre 2013, che ha peraltro messo in evidenza le criticità conseguenti al continuo slittamento del termine per l'approvazione del bilancio preventivo.

Le problematiche emerse in passato in sede di verifica del gettito dell'IMU²¹, oltre alle articolate procedure ed ai provvedimenti attuativi ed intese previsti anche ai fini della definizione dei criteri e delle modalità di riparto del Fondo di solidarietà comunale, hanno causato incertezza e ritardi nella determinazione delle risorse finanziarie da attribuire ai comuni, con conseguenti difficoltà finanziarie per gli stessi, venendo a mancare una parte dei flussi di cassa. A tali difficoltà si sono aggiunte problematiche connesse alla programmazione finanziaria ed alla contabilizzazione in bilancio da parte di tali enti.

Perplessità sorgono anche in ordine alla reale portata perequativa del Fondo di solidarietà comunale 2014, ancora in fase di definizione e sul quale incide la stima del gettito dell'IMU. Il mix di criteri di formazione e di riparto del Fondo, previsti dalla legge n. 228/2012, cui deve essere ispirato il prescritto decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, presuppone l'acquisizione di molteplici informazioni, cosa che ha reso necessario, per l'anno 2013, primo anno di applicazione, limitare il numero dei parametri da prendere a riferimento.

Resta comunque difficile, allo stato attuale, fare previsioni in ordine alla reale possibilità di colmare i differenziali esistenti tra gli enti al fine di garantire l'equa distribuzione delle risorse. La costante attività svolta nei tavoli tecnici appositamente costituiti testimoniano comunque l'impegno profuso al fine di rendere applicabili e operativi nel più breve tempo possibile i principi espressi dalla normativa vigente in materia.

Ciò che sembra mancare è un assetto stabile dei tributi locali. Dal quadro attuale emerge anzi la provvisorietà dei dati relativi all'IMU, condizione questa che ha contribuito alla tardiva definizione, nello scorso novembre, del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri prescritto per la definizione del Fondo di solidarietà comunale per l'anno 2013, per il quale l'intesa è stata sancita soltanto nel settembre dello stesso anno. Tale situazione è confermata dagli interventi legislativi previsti in materia dal decreto-legge n. 16/2014 che hanno nuovamente introdotto disposizioni in ordine alle verifiche del gettito dell'IMU per l'anno 2013 al fine di assicurare la più precisa ripartizione del Fondo di solidarietà comunale²², differendo contestualmente al 30 giugno 2014, per gli enti interessati, il termine per l'approvazione del certificato al conto consuntivo, oltre a prevedere disposizioni in materia di contabilizzazione di tale imposta.

Una attenta valutazione circa il nuovo assetto della fiscalità locale potrà quindi essere compiuta nel medio termine una volta adottati i numerosi provvedimenti attuativi cui la normativa in materia fa espressamente rinvio.

²¹ In conseguenza delle quali sono stati previsti specifici interventi con il decreto-legge n. 16/2014.

²² Le verifiche hanno da un lato consentito di pervenire a stime più accurate, ma dall'altro, hanno indotto ritardi nella determinazione del *quantum* delle risorse finanziarie. Il problema, infatti, può essere costituito dal riuscire a definire le risorse ai comuni con una tempistica coerente con le esigenze di programmazione e di liquidità degli enti.