

I TRIBUTI LOCALI

SCUOLA DI FORMAZIONE ALLA PROFESSIONE DI DOTTORE
COMMERCIALISTA

ODCEC DI PERUGIA
Lezione del Dott. Marco Ricci
Perugia, 20 gennaio 2015

I TRIBUTI DEGLI ENTI LOCALI E DELLE REGIONI: IL C.D. «FEDERALISMO FISCALE»

- **BREVE EXCURSUS STORICO**

- Preferenza per la così detta **finanza «derivata»** (basata su trasferimenti di danaro dallo Stato agli enti locali) nelle scelte del legislatore dei primi anni 70
- L'inversione di tendenza iniziata negli anni '80 e culminata nella legge 8 giugno 1990 (che riattribuisce autonomia impositiva agli enti locali) e nelle leggi 504/1992 e n. 507/1993

- **STRUTTURA ATTUALE DEL FEDERALISMO FISCALE**

- Tributi «PROPRI» (imposte autonome: IRAP, IPT, IMU, etc.)
- Addizionali ad imposte erariali
- Compartecipazione ai tributi erariali
- RAPPORTI LEGGE STATALE – LEGGE REGIONALE – REGOLAMENTI dei COMUNI e delle PROVINCE
- Il c.d. «PRINCIPIO DEL BENFICIO» e il principio comunitario del «CHI INQUINA PAGA» e l'ingresso di TASSE, «CANONI» o «TARIFFE»

... Continua

- **La riforma del titolo V della Costituzione**

- **Legge costituzionale n. 3/2001**

- Posizione equiordinata tra POTESTA' LEGISLATIVA DELLO STATO e POTESTA' LEGISLATIVA DELLE REGIONI
- Si rinvia all'**art. 119 Cost** ove si stabilisce l'esistenza di TRIBUTI PROPRI in armonia con
 - COSTITUZIONE
 - PRINCIPI DI COORDINAMENTO DELLA FINANZA PUBBLICA E DEL SISTEMA TRIBUTARIO

- **Problemi di concreta applicabilità della riforma**

- Quanto sopra (PRINCIPI FONDAMENTALI DI COORDINAMENTO) avrebbe dovuto realizzarsi concretamente con una LEGGE STATALE DI COORDINAMENTO (che non è stata ancora emanata, v'è solo una LEGGE DELEGA di cui parleremo)
- Quindi finché tale legge non sarà emanata **è vietato alle Regioni istituire e disciplinare tributi propri**

- **Le proposte dell'ACoFF (Alta Commissione per la definizione dei meccanismi del Federalismo Fiscale)**

- Per l'elaborazione di una disciplina attuativa idonea a trovare il consenso sia dello Stato sia degli enti locali la legge 289/2002 istituì un'apposita commissione

I criteri della legge delega

- La **LEGGE DELEGA**(legge n. 42/2009) **per l'attuazione dell'art. 119 COST.**
 - Tale legge ha ripreso per vari aspetti le proposte dell'AcoFF
 - Per quanto riguarda i **PRINCIPI** e **CRITERI** di delega più rilevanti in ambito tributario si prevede:
 - Razionalità e coerenza dei singoli e del sistema tributario
 - Semplificazione
 - Trasparenza
 - Efficienza nell'amministrazione dei tributi
 - Rispetto dei principi dello Statuto del contribuente
 - Fermi i principi per cui la **POTESTA' LEGISLATIVA** è riservata alle **REGIONI** e che gli altri enti locali hanno solo **POTERE REGOLAMENTARE**, la legge delega definisce, per linee generali, i vari tipi di **TRIBUTI DEGLI ENTI LOCALI**

... Continua ...I criteri della legge delega

- **TRIBUTI DELLE REGIONI:**
 - **TRIBUTI PROPRI DERIVATI**
 - Istituiti e regolati da leggi statali
 - Il cui gettito è attribuito alle regioni
 - **ADDIZIONALI** sulle basi imponibili dei tributi erariali
 - Per questi due tipi le Regioni possono
 - Modificare le aliquote
 - Disporre esenzioni, detrazioni e deduzioni
 - Nei limiti della legge statale
 - **TRIBUTI PROPRI**
 - Istituiti dalle regioni con proprie leggi, in relazione a presupposti non già assoggettati ad imposizione erariale

... *Continua*

- **TRIBUTI DEGLI ALTRI ENTI LOCALI**

- Per essi la disciplina sostanziale è riservata alla LEGGE STATALE (presupposto, base imponibile, soggetti, aliquota)
- In ambito locale la stessa funzione potrebbe essere svolta dalla LEGGE REGIONALE; in questo senso i Comuni, le Province potrebbe fissare le singole e puntuali tariffe, canoni

- **TRIBUTI DEI COMUNI**

- Compartecipazione all'IVA
- Compartecipazione all'IRPEF
- Soprattutto FISCALITA' IMMOBILIARE (con esclusione dell'abitazione principale)

- **TRIBUTI DELLE PROVINCE**

- TRIBUTI PROPRI (o meglio DERIVATI)
- COMPARTICIPAZIONI

LE CONCRETE ATTUAZIONI DELLA LEGGE DELEGA – I TRIBUTI REGIONALI

• I TRIBUTI REGIONALI

- PREMESSA – I criteri della legge delega 42/2009 sono stati attuati, in materia di tributi regionali, dal D.LGS. 68/2011.
- I SINGOLI TRIBUTI
 - L'addizionale regionale
 - Le compartecipazioni all'IVA
 - L'IRAP
 - I Tributi regionali minori
 - Tassa per l'abilitazione all'esercizio della professione
 - Imposta regionale sulle concessioni statali del demanio marittimo
 - Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (delle Regioni)
 - Tassa automobilistica (c.d. «bollo auto»)

I TRIBUTI PROVINCIALI

- L'imposta sulle assicurazioni r.c. auto
- Imposta provinciale di trascrizione (IPT)
- Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi
- Il COSAP (Canone per l'Occupazione di Spazi ed Aree Provinciali)
- **L'imposta provinciale di scopo** (che può essere istituita da qualsiasi ente locale – comma 706 della legge di stabilità – per finanziarie determinate opere)

I TRIBUTI COMUNALI

- IL FEDERALISMO FISCALE MUNICIPALE
 - In materia di tributi comunali i criteri di cui alla legge delega 42/2009 sono stati attuati dal **d.lgs. 23/2011**
- LA FISCALITA' IMMOBILIARE
 - Il principio basilare contenuto in tale decreto attuativo è la previsione per cui al Comune è devoluta la «**fiscalità immobiliare**» per gli immobili siti nel proprio territorio
 - In questo senso sono previste:
 - COMPARTECIPAZIONI a tributi statali (imposta di registro, ipotecarie e catastali)
 - TRIBUTI «PROPRI» (si veda l'ICI- ora IMU – oppure l'IVIE – la TASI)
- L'ADDIZIONALE COMUNALE
- L'IMPOSTA DI SOGGIORNO
 - A carico di chi alloggia in strutture ricettive site nel territorio comunale, da graduare in proporzione al prezzo con il limite di **€ 5 a notte**
- L'IMPOSTA DI SCOPO
- TOSAP
- IMPOSTA SULLA PUBBLICITA'
- TARI (ex Tarsu, tia, tares)

... Continua

- I TRIBUTI «PROPRI»
 - Alla data odierna i tributi propri più significativi costituiscono evoluzioni di TRIBUTI PREVIGENTI che si sono evoluti, da ultimo, nella c.d. «IUC»
- LA RIFORMA INTRODOLTA DALLA LEGGE DI STABILITA' 2014 (legge 27 dicembre 2013 n. 147)
 - LA NUOVA **IMPOSTA UNICA COMUNALE (IUC)**
 - Si basa su 2 presupposti impositivi:
 - POSSESSO DI IMMOBILI
 - EROGAZIONE E FRUIZIONE DI SERVIZI COMUNALI
 - In questo senso la giustificazione va ricercata nel
 - principio del «BENEFICIO»
 - Principio comunitario «chi inquina paga»
 - Le **COMPONENTI**:
 - L'**IMU**;
 - LE TASSE (TARIFE O CANONI) SUI SERVIZI (DIVISIBILI E INDIVISIBILI)
 - LA **TARI** (TAssa sui Rifiuti)
 - LA **TASI** (TAssa sui SErvizi)

Continua ... l'IMU

- La componente IMU (IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA)
 - PREMESSA
 - Il comma 703 della legge di stabilità (legge 27 dicembre 2013, n. 147) prevede che «l'istituzione della IUC lascia salva la disciplina per l'applicazione dell'IMU»
 - Ciò significa che restano salve le disposizioni di cui agli articoli:
 - 8 e 9 del **D.LGS. 23/2011** (istitutivo dell'IMU)
 - 13 del **D.L. 201/2011** (decreto «Salva Italia» che ne ha dato attuazione)
 - Le disposizioni di cui al **D. Lgs. 504/1992** richiamate dalla disciplina IMU oppure non espressamente o tacitamente abrogate
 - Vi sono comunque alcune modifiche della legge di stabilità che vedremo
 - NATURA GIURIDICA
 - IMPOSTA
 - PATRIMONIALE

Continua ... l'IMU

- II PRESUPPOSTO
 - POSSESSO DI IMMOBILI:
 - FABBRICATI
 - Sono espressamente escluse da imposizione le ABITAZIONI PRINCIPALI E RELATIVE PERTINENZE (e FATTISPECIE ASSIMILATE)
 - Ad esclusione delle abitazioni principali classificate in A1/A8/A9
 - Per queste sono tuttavia previste detrazioni di € 200
 - L'aliquota minima è del 4 per mille che il Comune può portare al 6 max
 - Sono esclusi altresì i FABBRICATI RURALI AD USO STRUMENTALE
 - Così come sono esclusi i FABBRICATI COSTRUITI E DESTINATI ALLA VENDITA DALL'IMPRESA COSTRUTTRICE fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati
 - TERRENI AGRICOLI
 - AREE FABBRICABILI

Continua ... l'IMU

- I SOGGETTI PASSIVI
- Sono soggetti passivi dell'ICI:
 - Il proprietario dell'immobile
 - Titolare del diritto di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie
 - A proposito del diritto di superficie occorre distinguere:
 - Prima che venga costruito il fabbricato, nonostante la costituzione del diritto di superficie soggetto passivo è sempre il proprietario del fondo
 - Dopo la costruzione unico soggetto passivo diviene il superficario
 - Concessionario dei beni demaniali
- Nel caso di **locazione** soggetto passivo resta il proprietario
- Nel caso di **leasing** soggetto passivo è il locatario (o utilizzatore)

Continua ... l'IMU

- LA BASE IMPONIBILE
- La base imponibile dell'ICI è costituita dal **valore dell'immobile** che si determina:
 - Per i **fabbricati iscritti in catasto** il valore si ottiene moltiplicando la rendita catastale rivalutata per un coefficiente diverso a seconda della categoria catastale
 - Per i **fabbricati non iscritti in catasto**
 - Posseduti da **soggetti diversi da imprese**: il valore si ottiene sulla base di rendite di fabbricati simili
 - Posseduti da **imprese**:
 - Costo storico non ammortizzato opportunamente rivalutato sulla base dell'anno di acquisizione
 - Per le **aree fabbricabili**
 - VALORE VENALE IN COMUNE COMMERCIO
 - Per il **terreni agricoli**
 - Rendita catastale moltiplicata per coefficienti diversi a seconda che il terreno sia condotto da coltivatori diretti o iap o invece sia in possesso di altri

Continua ... l'IMU

- La vicenda dei «TERRENI AGRICOLI»
 - In vigore di **ICI** erano esentati in virtù dell'art. 7, comma 1, lettera h)
 - Si era il rinvio ad un elenco di Comuni considerati agricoli contenuto in una circolare ministeriale n. 9 del 14 giugno 1993
 - L'assetto era rimasto immutato anche con l'introduzione dell'**IMU**
 - Tuttavia, a decorrere dall'anno d'imposta 2014, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha emanato il noto decreto del 28 novembre 2014 (in attuazione dell'art. 22, comma 2, D.L. 66/2014) stravolgendo i criteri:
 - Si fa ora riferimento al parametro dell'altitudine della casa comunale e si distinguono tre fasce:
 - Superiore a 600 m.: ESENZIONE
 - Tra 281 e 600 metri: ESENZIONE SOLO PER COLTIVATORI DIRETTI E IAP
 - Nessuna esenzione è prevista per i terreni ubicati in Comuni ad altezza minore o uguale a 280 metri
 - **IL PROBLEMA DELLA ENTRATA IN VIGORE** (A decorrere dal 1° dicembre 2014)
 - Il pagamento per l'intero anno doveva avvenire il 16 dicembre 2014;
 - V'è stata poi la proroga al 26 gennaio 2015
 - La **SOSPENSIONE DEL TAR DEL LAZIO** (vedi sentenza allegata)

Continua ... l'IMU

- **IMU E IMPOSTE SUI REDDITI (comma 717 art. 1 legge di stabilità)**
 - Con la legge di stabilità è stata ripristinata la TASSAZIONE FONDIARIA DEGLI IMMOBILI NON LOCATI, anche se limitata a:
 - FABBRICATI A DESTINAZIONE ABITATIVA (categoria «A» esclusa «A10»)
 - FABBRICATI UBICATI NELLO STESSO COMUNE IN CUI E' SITUATO L'ABITAZIONE PRINCIPALE
 - SOLO CON RIFERIMENTO ALL'IRPEF E RELATIVE ADDIZIONALI
 - SOLO CON RIFERIMENTO AL 50 % DELLA RENDITA CATASTALE
- **IMU E DEDUZIONI IRES E IRPEF (comma 715 art. 1 legge 147/2013)**
 - l'IMU relativa agli IMMOBILI STRUMENTALI è deducibile ai fini IRPEF e IRES nella misura del 30% per il 2013 e del 20 % a regime

Continua ... l'IMU

- I RAPPORTI TRA LA DISCIPLINA GENERALE E LE FONTI LOCALI
 - Buona parte della disciplina dell'IMU, così come della TASI, è rinviata dalla disciplina nazionale alle fonti locali
 - Come sappiamo, in virtù dell'art. 23 COST., alla normativa nazionale è riservata la disciplina degli elementi essenziali dei tributi
 - Presupposto
 - Soggetti
 - Base imponibile
 - Aliquote (fissata entro limiti minimi e massimi)
 - La restante parte, soprattutto le norme procedurali (accertamento e riscossione) è rinviata ai **REGOLAMENTI COMUNALI e/o ALLE DELIBERAZIONI DEL CONSIGLIO** (vedi ad esempio **«Regolamento del comune di Perugia» e «Deliberazione del Consiglio» allegati**)

La TASI

- E' la Tassa sui **Servizi Indivisibili**, quali
 - Manutenzione del verde pubblico
 - Strade comunali
 - Arredo urbano
 - Illuminazione pubblica
 - Attività svolta dalla polizia locale
- NATURA GIURIDICA: Forse più vicino alla IMPOSTA (infatti si avvicina all'IMU)
- **PRESUPPOSTO** (comma 669 legge 147/2013)
 - **Possesso o detenzione** a qualsiasi titolo di:
 - FABBRICATI, ivi compresa l'abitazione principale come definita ai fini IMU;
 - AREE SCOPERTE
 - AREE EDIFICABILI
 - Sono escluse
 - AREE PERTINENZIALI A IMMOBILI IMPONIBILI
 - AREE COMUNI CONDOMINIALI

... *Continua*

- PLURALITA' DI POSSESSORI O DETENTORI
 - Essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria
- UNITA' IMMOBILIARE LOCATA (o concessa in COMODATO)
 - Il possessore e il detentore sono soggetti passivi autonomi, titolari di un'**autonoma obbligazione d'imposta**
 - OCCUPANTE, in misura compresa tra il 10 e il 30 % (secondo il regolamento comunale)
 - POSSESSORE, restante parte
- **BASE IMPONIBILE** (comma 675)
 - E' la stessa prevista per l'IMU
- **ALIQUOTA BASE** (comma 676): **1 per mille**
 - Il comune può ridurla (fino all'azzeramento) o aumentarla
 - **LIMITE**: la somma delle aliquote della TASI e dell'IMU per ciascuna tipologia di immobile non deve essere superiore all'aliquota massima IMU (**10,6 per mille**)

La TARI

- E' La **T**assa sui **R**ifiuti, quindi su una tipologia di servizi, questa volta, **divisibili**
- NATURA GIURIDICA
 - **TASSA** (si veda comma 656 art. 1 legge 147/2013) per la quale valgono i PRINCIPI:
 - Del «BENEFICO»
 - «CHI INQUINA PAGA»
- PRESUPPOSTO
 - VEDI TASI (con l'unica differenza che in caso di locazione o comodato essa è dovuta dal **solo UTILIZZATORE**, occupante)
- BASE IMPONIBILE
 - La misura della tassa è determinata in base a **TARIFFE**, stabilite con **regolamento comunale**, le quali si applicano alla superficie calpestabile, tenendo conto altresì del numero di OCCUPANTI
 - Nella modulazione della tariffa sono assicurate RIDUZIONI per
 - RACCOLTA DIFFERENZIATA
 - ZONE IN CUI LA RACCOLTA NON E' EFFETTUATA O E' MENO FREQUENTE
 - ABITAZIONI CON UNICO OCCUPENTE
 - ABITAZIONI O LACALI PER USO STAGIONALE
 - Per l'applicazione della TARI si considerano le superfici dichiarate ai fini TARES (TIA, TARSU)
 - Nel caso di questo tributo la maggior parte della disciplina è rinviata a fonti locali (es. si veda **Regolamento del Comune di Perugia allegato**)

... continua ... la TARI... la sentenza Cass. 33 del 7 gennaio 2015

- La sentenza tratta della FONTE DELL'OBBLIGAZIONE TRIBUTARIA
- Anche se si riferisce alle vecchie TARSU/TIA i concetti restano i medesimi:
 - PRESUPPOSTO DELL'IMPOSTA è e resta la mera DETENZIONE e la tassazione è ancorata alla POTENZIALITA' della produzione di rifiuti
 - Costituisce onere probatorio del contribuente comunicare e provare all'ente creditore (attraverso DENUNCIA AD HOC) eventuali condizioni oggettive che legittimano l'esenzione o la riduzione
 - Per ulteriori approfondimenti si veda **sentenza allegata**

LE DISPOSIZIONI COMUNI A IMU, TASI E TARI

- **ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE**

- **DICHIARAZIONE**

- Con riferimento alle DICHIARAZIONI, ai sensi dei commi 684, 685 dell'art. 1 della legge di stabilità, i soggetti passivi dei tributi presentano la DICHIARAZIONE IUC (su modello ancora da approvare) entro il termine del **30 giugno** dell'anno successivo alla data di inizio del possesso o della detenzione dei locali e delle aree assoggettabili al tributo
- Tale dichiarazione è valida anche per gli **anni successivi**, sempreché non si verificano variazioni
- Circa la disciplina della dichiarazione si rinvia a quella dell'IMU
- Sono anche previste DICHIARAZIONI AUTONOME ai fini TASI o TARI che seguono, anche in questo caso, le regole disciplinanti modalità e termini della DICHIARAZIONE IMU
- Per i termini, modalità, soggetti tenuti, esoneri si rinvia al **MODELLO e ISTRUZIONI IMU ALLEGATI** (che dovrebbe valere anche per la IUC)

Continua ... LE DISPOSIZIONI COMUNI A IMU, TASI E TARI

- **VERSAMENTO**

- IMU: a seguito di autoliquidazione con F24 o BOLLETTINO
- TASI e TARI: liquidata dal Comune che invia F24 o BOLLETTINO
- Il Comune ha poi il potere di rettificare DICHIARAZIONI INCOMPLETE O INFEDELI o di procedere d'ufficio per DICHIARAZIONI OMESSE di contestare e irrogare sanzioni, notificando al contribuente apposito AVVISO entro il 31 DICEMBRE DEL QUINTO ANNO SUCCESSIVO a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati

La riscossione dei tributi locali

- Principi peculiari
 - La riscossione può avvenire o con
 - CARTELLA DI PAGAMENTO (allorché la riscossione è affidata all'agente della riscossione Equitalia Spa)
 - Sistema non più possibile a partire dal 1° gennaio 2014, data a partire dalle quali la riscossione non è più centralizzata ma affidata ad ogni singolo Comune
 - Tuttavia nella legge di stabilità 2014 è prevista una proroga al 31 dicembre 2014
 - INGIUNZIONE DI PAGAMENTO (Procedura ordinaria, regolata dalle norme del c.p.c.), allorché la riscossione è
 - Attuata direttamente dall'ente
 - Affidata a terzi diversi da Equitalia Spa
 - In caso di avviso di accertamento impugnato **non è ammessa la riscossione frazionata** (la riscossione è integrale)
 - Il titolo esecutivo (cartella o ingiunzione), a pena di decadenza, deve essere notificato **entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo**
 - **I RIMBORSI**
 - Deve essere richiesto entro **cinque anni** dal giorno
 - Del versamento
 - Ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione
 - L'ente locale deve rimborsare entro **180 giorni** dalla presentazione dell'istanza (salvo il silenzio-rifiuto)

CRITICITA' DEL SISTEMA

- Il sistema impositivo che abbiamo delineato non è ancora chiaro e definitivo, infatti:
 - LA LEGGE DI STABILITA' rappresenta una DISCIPLINA QUADRO (di cornice)
 - Molto probabilmente verrà modificata da ulteriori interventi del GOVERNO e del PARLAMENTO
 - Difatti si è già anticipato che verrà introdotta la **LOCAL TAX** che dovrebbe inglobare IMU, TASI e altri tributi locali minori
 - Per la verità era prevista per il 2015 ma è stata l'entra in vigore è stata già prorogata per il 2016
 - In ogni caso anche quando le regole nazionali saranno certe sarà la volta dei COMUNI con i propri interventi REGOLAMENTARI
 - La legislazione italiana in tema di rifiuti ha sempre mostrato un po' di debolezza, in quanto in virtù del principio «CHI INQUINA PAGA» dovrebbe stabilirsi aggravii per attività come bar, discoteche, negozi di ortofrutta
 - I Comuni italiani, invece, hanno sempre adottato metodi «normalizzati» (tranne ultimamente con la TARES ove in più è stato introdotto il numero di occupanti, ma non basta)

... *Continua*

- Infatti in un primo momento la **TARSU** applicava un tot a metro quadrato con la conseguenza che il single a parità di mq pagava come la famiglia numerosa
- A seguito delle censure europee è stata introdotta la **TIA**, un po' più elaborata, ma fu errata nella configurazione giuridica, in quanto si sostenne essere TARIFFA ma in realtà la Corte Costituzionale stabilì la natura di TASSA con conseguente non imponibilità ai fini IVA (di qui l'enorme richiesta di rimborsi)
- E' stata così introdotta la TARES, di cui si è detto
- Da ultimo si spera in una configurazione più equa e giusta nella neonata TARI