

IL FEDERALISMO FISCALE MUNICIPALE

Salvini Livia

Riferimenti

Decreto legislativo 14 marzo 2011 n. 23

Sommario: [I principi della legge delega - La fiscalità municipale - L'Imup - I tributi municipali diversi dall'Imup](#)

[I principi della legge delega](#)

Il d.lgs. n. 23/2011, dedicato al federalismo fiscale municipale, ha l'obiettivo di ridisegnare nel suo complesso la fiscalità dei comuni in attuazione della delega recata dalla l. n. 42/2009, attraverso disposizioni che riguardano, da un lato, l'attribuzione a tali enti locali di quote di tributi erariali e, dall'altro, l'istituzione di tributi propri. Come prevede la legge di delega, la fiscalità municipale è incentrata essenzialmente sulla tassazione degli immobili, quali beni indice, per antonomasia, del collegamento tra contribuente e territorio che costituisce la base e la stessa ragione d'essere del federalismo fiscale, secondo il principio della c.d. *accountability*, cioè della responsabilità degli amministratori locali per la raccolta delle risorse attraverso lo strumento fiscale e la loro efficiente allocazione nei servizi resi al territorio e ai suoi abitanti.

[La fiscalità municipale](#)

Rispetto alle ampie discussioni svolte in sede sia politica che tecnica nella fase di attuazione della delega (favorite anche dalla vaghezza dei principi dettati dal delegante), il federalismo municipale delineato da questo decreto appare di stampo assai centralistico e conservativo, sotto diversi aspetti: nulla di sostanzialmente nuovo si registra nella struttura del tributo che dal 2014 costituirà la principale entrata propria dei comuni, l'imposta municipale propria (Imup), rispetto all'attuale Ici; l'autonomia impositiva dei comuni si prospetta assai esigua, con riferimento sia alla manovra sulle aliquote e alle esenzioni nell'Imup, sia alla facoltà di attivare ulteriori tributi propri; viene istituito (con facoltà di attivazione da parte dei comuni) con legge statale un tipico tributo locale come l'imposta di soggiorno, sottraendo la relativa potestà normativa alle regioni ^[1]. In effetti, la delega si è limitata a prevedere che "le spese dei comuni relative alle funzioni fondamentali ... sono prioritariamente finanziate da una o più delle seguenti fonti: dal gettito derivante da una compartecipazione all'Iva, dal gettito derivante da una compartecipazione all'Irpef, dalla imposizione immobiliare, con esclusione della tassazione patrimoniale sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo", secondo quanto previsto ai fini Ici. Per quanto qui più interessa, dunque, del tributo proprio comunale la legge di delega individua solo l'oggetto - gli immobili - e non il presupposto, cioè la capacità contributiva collegata agli immobili che deve essere tassata. "Per sottrazione" è stato però escluso che il nuovo tributo potesse restituire la "tassa più odiata dagli italiani", cioè l'Ici sulla prima casa.

In realtà, come osservato da molti commentatori, un'imposta che indirettamente o direttamente colpisca la prima casa costituisce, come accade praticamente in tutti i Paesi, la base naturale dell'imposizione locale, per il motivo di cui si è detto, cioè perché l'abitazione costituisce il più significativo criterio di collegamento tra il contribuente, il territorio e la sua amministrazione. Ciò non comporta necessariamente che debba trattarsi di un'imposizione patrimoniale. Ed infatti, nel dibattito che ha preceduto l'emanazione del decreto in commento si è discusso dell'eventualità di istituire una *service tax* - e quindi un'imposta più genuinamente ispirata dal criterio del beneficio - che, colpendo solo indirettamente gli immobili e direttamente i soggetti che vi abitano (proprietari o meno), trovasse la sua causa nella fruizione o fruibilità, da parte di costoro, dei servizi indivisibili offerti dall'ente locale. In questa ottica, l'imposta avrebbe dovuto o potuto "assorbire" diversi altri tributi riferibili agli immobili, quali l'Irpef sui redditi degli immobili, le imposte indirette sui trasferimenti immobiliari (Iva esclusa), la componente tributaria della tariffa rifiuti, ecc. L'ipotesi - probabilmente per il rilevante impatto riformatore e di riallocazione del prelievo che avrebbe

avuto - è stata del tutto abbandonata a favore di una "riedizione" dell'attuale Ici sotto forma di Imup, a partire dal 2014.

L'Imup

Nello specifico, l'Imup (art. 8) sostituisce l'Irpef sui redditi degli immobili non locati (mentre per quelli locati lo stesso decreto, fuori delega, istituisce la cedolare secca opzionale sugli affitti, con un'aliquota ordinaria del 21%) e relative addizionali, con un conseguente effetto di patrimonializzazione dell'imposta personale ^[2], nonché l'Ici. Come si è detto, resta esclusa l'abitazione principale, la cui definizione risulta tuttavia più limitata ^[3] rispetto a quella vigente ai fini Ici (per l'Imup è necessario che il possessore dell'immobile vi risieda abitualmente ed abbia ivi fissato la sua residenza anagrafica; vi è inoltre una definizione e limitazione delle pertinenze escluse da imposta). Ciò comporta che i prevedibili aumenti di imposizione (l'aliquota base prevista dal decreto, dello 0,76%, è più alta rispetto all'aliquota media Ici) saranno concentrati sulle "seconde case" e sugli immobili delle imprese, i cui possessori saranno dunque chiamati a fornire gran parte delle entrate fiscali proprie dei comuni, con buona pace dei criteri cardine del federalismo fiscale.

Un altro tema che il decreto non affronta è quello del rapporto tra interesse pubblico generale e interesse locale che si esprime nelle esenzioni Ici, che vengono riproposte sostanzialmente invariate ^[4] nell'Imup. Eppure, il tema avrebbe meritato qualche riflessione e, magari, una diversa soluzione. Finché l'imposta immobiliare locale - l'Ici - coesiste con il sistema dei trasferimenti statali, appare logico infatti subordinare l'interesse del comune ad assoggettare ad imposizione tutti gli immobili situati nel territorio all'interesse generale perseguito mediante immobili adibiti a funzioni pubbliche statali ovvero a funzioni private che interessano la collettività, immobili che vengono dunque dichiarati esenti. Nel sistema del federalismo fiscale invece, è assai meno scontata la prevalenza assoluta e senza mediazioni dell'interesse generale rispetto a quello locale: molto più probabile appare invece la coesistenza di questi interessi, che potrebbe più coerentemente manifestarsi con riduzioni dell'imposta, e non con esenzioni totali.

I tributi municipali diversi dall'Imup

Gli altri tre tributi propri comunali previsti dal decreto, l'imposta municipale secondaria (Imus), l'imposta di scopo e l'imposta di soggiorno garantiscono in linea di principio ai comuni una maggiore autonomia in quanto, a differenza di quanto accade per l'Imup, gli enti locali potranno decidere se attivare o meno il tributo con propria delibera, naturalmente nell'ambito della griglia normativa disegnata dal decreto in commento, che individua presupposti, soggetti passivi e criteri per la determinazione. L'Imus (art. 11), la cui utilità sembra risiedere soprattutto nella semplificazione conseguente alla sua attivazione, sostituirà facoltativamente, dal 2014, 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 nonché il canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari; il suo presupposto sarà costituito dall'occupazione di aree pubbliche del demanio o del patrimonio indisponibile comunale. Il comune potrà stabilire, sulla base di criteri abbastanza elastici, la misura del tributo e prevedere esenzioni ed agevolazioni.

L'imposta di scopo (art. 6) non è che la riedizione dell'analogo tributo, che ha avuto scarsissimo successo per gli stretti vincoli imposti all'utilizzo del gettito per il finanziamento della costruzione di opere pubbliche, già previsto dall'art. 1, c. 145, l. n. 296/2006 e costruito come una addizionale dell'Ici. Il decreto prevede ora che la copertura delle spese di costruzione possa essere totale e non solo parziale, il che indubbiamente potrà aumentare l'*appeal* del tributo per i comuni. L'adeguamento della previgente disciplina, anche a causa della sostituzione dell'Ici con l'Imup, dovrà essere fatto con un regolamento adottato d'intesa con la conferenza stato-città ed autonomie locali, da adottare entro il 31 ottobre 2011. Sarebbe davvero auspicabile che le modifiche che verranno apportate riescano a rendere questa imposta effettivamente utilizzabile dai comuni, poiché essa appare perfettamente rispondente al principio di responsabilità degli amministratori locali, dato lo strettissimo collegamento istituito tra prelievo e realizzazione dell'opera pubblica finanziata, che si concreta anche nella restituzione dell'imposta ove l'opera non inizi entro due anni dalla data

prevista dal progetto esecutivo (mentre nulla è ancora previsto per il caso di mancata ultimazione nei termini).

La previsione della facoltà dei comuni di istituire un'imposta di soggiorno (art. 4) è al centro di un acceso dibattito, per l'opposizione manifestata dagli operatori del settore del turismo ^[5], non temperata dal fatto che sia prevista la destinazione dell'intero gettito (con strumenti tecnici che la legge non indica) a finanziare interventi in materia di turismo ^[6]. L'attuazione della norma è rimessa ad un decreto da emanare entro il 23 maggio 2011. La disciplina del tributo è assai scarna: è previsto che esso sia "a carico" di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive site nel territorio del comune e che la sua misura sia determinata con gradualità e in rapporto al prezzo, sino ad un massimo di 5 euro per notte. Come usualmente accade, il tributo dovrebbe essere corrisposto al comune dal gestore, con rivalsa sull'ospite della struttura ricettiva.

Note:

^[1] Come è noto, la legge di delega non prende posizione sul delicato tema della ripartizione di potestà normative tra Stato e regioni in materia fiscale, dettando solo il principio della "riserva di presupposto", per il quale le regioni non possono istituire tributi che colpiscono presupposti già assoggettati a tributi (erariali o locali) istituiti con legge dello stato [per eventuali approfondimenti cfr. Salvini, I tributi propri di Regioni, Province e Comuni. Profili tributari (Commento agli artt. 11 e 12), in Il federalismo fiscale (a cura di Nicotera, Pizzetti, Scozzese), 2009].

^[2] Si può qui solo accennare al fatto che la istituzione della cedolare secca sugli affitti e la "attrazione" dell'Irpef sugli immobili non locati nell'Imup comportano una ulteriore erosione della progressività dell'Irpef, della cui opportunità si può fondatamente dubitare.

^[3] Il che potrebbe comportare problemi di conformità alla delega.

^[4] Compresa quella, della cui legittimità si dubita in sede comunitaria, degli immobili degli enti ecclesiastici. Non viene invece riproposta nell'Imup l'agevolazione concessa ai fini Ici per gli immobili storici vincolati.

^[5] Peraltro, imposte di soggiorno sono presenti in moltissimi Paesi esteri, specie se a vocazione turistica.

^[6] Questa previsione, se da un lato istituisce una "circularità " virtuosa tra soggetti passivi del prelievo (intendendosi per tali sia i gestori delle strutture ricettive, che gli ospiti delle medesime strutture) e destinatari delle spese finanziate col gettito, dall'altro limita sensibilmente l'autonomia di spesa dei comuni.