

Legge di Bilancio 2018: novità in materia di tributi locali

Con [legge 27 dicembre 2017 n. 205](#) (*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020*) è stata approvata la legge di bilancio per l'assetto finanziario pubblico, comprensivo di norme che riguardano la fiscalità dei comuni e importanti aspetti sulla notifica degli atti nonché sulla prescrizione delle entrate. Gli interventi sulla fiscalità locale confermano una situazione statica che non riserva novità di rilievo ma solo qualche apertura a sostegno delle situazioni più critiche. La legge di bilancio conferma il blocco della potestà impositiva in continuità con la decisione inserita sulla legge di stabilità n. 208/2015 che deve essere analizzata sulla base delle deroghe ammesse. Gli aspetti di intervento sui quali focalizzare l'attenzione sono i seguenti:

- Estensione al 2018 del divieto di incremento dei tributi locali ad eccezione della Tari
- Conferma della maggiorazione TASI
- Estensione al 2018 della deroga dei coefficienti TARI
- La soppressione della norma che prevedeva il requisito di iscrizione all'albo della riscossione per l'espletamento dei servizi di supporto
- Modifiche al servizio di notificazione a mezzo della posta al fine di completare la liberalizzazione dei servizi postali
- L'attribuzione delle funzioni in materia di rifiuti e tariffa all'ARERA

- *Come cambia la sospensione del potere di aumento dei tributi.*

Il comma 37 dell'articolo 1 della legge 205/2017 prevede che *all'articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, sono apportate le seguenti modificazioni:*

a) al comma 26, le parole: « e 2017 » sono sostituite dalle seguenti: « 2017 e 2018 » e dopo il primo periodo è aggiunto il seguente « Per l'anno 2018 la sospensione di cui al primo periodo non si applica ai comuni istituiti a seguito di fusione ai sensi degli articoli 15 e 16 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, al fine di consentire, a parità di gettito, l'armonizzazione delle diverse aliquote »

b) al comma 28, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: « Per l'anno 2018, i comuni che hanno deliberato ai sensi del periodo precedente possono continuare a mantenere con espressa deliberazione del consiglio comunale la stessa maggiorazione confermata per gli anni 2016 e 2017 ».

La legge 208/2015 ha statuito la sospensione del potere di aumento dei tributi per regioni ed enti locali mantenendo l'assetto impositivo alla situazione dell'anno 2015. E' una norma che riprende quanto già accaduto dal 2008 al 2011, quando fu bloccata la potestà di incremento di aliquote e tariffe dei tributi locali. Da questo punto di vista possiamo beneficiare delle interpretazioni già emesse sul tema dalla Corte dei Conti per concludere che nessuna forma di aumento, nemmeno indiretto, sarà ammesso.

La sospensione assume a riferimento la situazione delle aliquote delle tariffe e delle agevolazioni consolidate per l'anno 2015 che rimane, anche per il 2018, l'anno di riferimento. Il livello di pressione fiscale è l'assetto del 2015 definito dalle delibere regolamentari e di aliquote in vigore in quell'anno. In linea di principio la pressione fiscale è così fotografata dalle delibere approvate entro il 31 luglio 2015 e rese esecutive ai sensi di legge e delle regole di pubblicazione che caratterizzano l'IMU e la TASI.

Ciascun comune dovrà verificare l'adozione delle proprie delibere entro il termine previsto dal decreto del ministero dell'interno del 13 maggio 2015, che ha differito la scadenza di adozione del bilancio di previsione al 30 Luglio 2015, divenuto 31 luglio, grazie alla disposizione contenuta nel comma 49 dell'articolo 1 della legge 208/2015. La situazione venuta a crearsi nel 2015 è stata complicata a sfavore degli enti delle Regioni a statuto ordinario, che infatti non hanno potuto beneficiare dell'ulteriore proroga al 30 settembre, valevole solo per gli enti locali della Regione Sicilia.

Va segnalato che eventuali interventi di riduzione approvati successivamente al 2015, non ricadono nel vincolo. Ciò significa che, ad esempio, se nel 2016 è stata deliberata la riduzione di aliquota IMU per i

terreni o altre fattispecie, sarà possibile modificare la scelta al rialzo in quanto non ricadente nell'assetto 2015.

La norma individua chiaramente i casi che derogano al blocco impositivo:

- Le delibere relative alla tassa rifiuti che risponde a logiche di copertura totale del piano finanziario di gestione dei rifiuti. Sia il regolamento sia la delibera di determinazione delle tariffe potranno prevedere incrementi di gettito rispetto al 2016 nonché manovrare la pressione fiscale sulle singole fattispecie impositive.
- La situazione di predissesto deliberata o da deliberare ai sensi dell'articolo 243-bis del d. lgs. 267/2000
- La situazione di dissesto deliberata o da deliberare ai sensi dell'articolo 243-bis del d. lgs. 267/2000
- La nuova eccezione ammessa a favore dei comuni istituiti a seguito di fusione ma solo al fine di armonizzare (eguagliare) le diverse aliquote che trovavano applicazione nei diversi comuni ricadenti nella fusione. Non è dunque un potere aperto di incremento bensì limitato alle aliquote massime applicate dai comuni prima della fusione.

Altra eccezione non scritta nel comma in commento bensì contenuta in legge speciale è quella relativa all'imposta di soggiorno. Con la conversione in legge del decreto legge 50 del 24 aprile 2017 è stata sbloccato il limite che impediva aumenti e nuove istituzioni. I comuni aventi i requisiti per l'applicazione del tributo, possono istituire e aumentare l'imposta di soggiorno, in deroga sia al blocco del potere di aumento dei tributi sia al termine ultimo di esercizio della potestà regolamentare. La possibilità di istituire e rimodulare l'imposta è aperta con decorrenza dal 2017, in deroga all'articolo 1, comma 26, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, e all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. La norma di eccezione non pare esaurire la sua efficacia nel 2017 bensì riconosce una facoltà a partire dall'anno 2017, come precisato in apertura del comma 7 dell'articolo 4. A decorrere dall'anno 2017 gli enti che hanno facoltà di applicare l'imposta di soggiorno ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e il contributo di soggiorno di cui all'articolo 14, comma 16, lettera e), del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 potranno istituire o rimodulare il tributo.

La limitazione al potere di incremento è disposizione esplicitamente delimitata ai tributi locali; la norma non riguarda quindi le entrate patrimoniali di diritto pubblico e le entrate patrimoniali di diritto privato. Nel primo gruppo rientra il canone occupazione spazi e aree pubbliche (COSAP), la Tariffa rifiuti corrispettiva, tutto ciò che è contributo ai servizi a domanda individuale (rette, mense, trasporto,) oneri ecc. Nel secondo gruppo troviamo i canoni degli alloggi comunali e il servizio idrico. I tributi dei comuni coinvolti nel blocco impositivo sono l'IMU, la TASI, l'imposta sulla pubblicità e anche il canone, la TOSAP, l'addizionale comunale all'Irpef.

- *La maggiorazione dello 0,8 TASI. La conferma sul 2018*

All'indomani della pubblicazione della legge 147/2013 istitutiva della TASI, il legislatore fu costretto a un rapido intervento di modifica del comma 677 per ampliare il margine di autonomia dei comuni nell'assetto delle aliquote IMU/TASI. La scelta fu quella di consentire lo sfondamento dei limiti indicati nella prima parte del comma, per un ammontare complessivamente non superiore allo 0,8 per mille, a condizione che queste somme fossero destinate a finanziare detrazioni d'imposta o altre misure a favore delle abitazioni principali e unità equiparate. Gli effetti sul carico d'imposta TASI dovevano essere equivalenti o inferiori a quelli determinati con l'IMU per la stessa tipologia di immobili.

677. Il comune, con la medesima deliberazione di cui al comma 676, può determinare l'aliquota rispettando in ogni caso il vincolo in base al quale la somma delle aliquote della TASI e dell'IMU per ciascuna tipologia di immobile non sia 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. Per il 2014 e per il 2015, l'aliquota massima non può eccedere il 2,5 per mille. Per gli stessi anni 2014 e 2015, nella determinazione delle aliquote TASI possono essere superati i limiti stabiliti nel primo e nel secondo periodo, per un ammontare complessivamente non superiore allo 0,8

per mille a condizione che siano finanziate, relativamente alle abitazioni principali e alle unità immobiliari ad esse equiparate di cui all'articolo 13, comma 2, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, detrazioni d'imposta o altre misure, tali da generare effetti sul carico di imposta TASI equivalenti o inferiori a quelli determinatisi con riferimento all'IMU relativamente alla stessa tipologia di immobili, anche tenendo conto di quanto previsto dall'articolo 13 del citato decreto-legge n. 201, del 2011.

Questa norma fu oggetto di grande discussione in ordine alla portata applicativa, tant'è che il MEF si affrettò ad emanare la circolare 2/DF del 29 luglio 2014 nella quale illustrò l'applicazione dei limiti dello 0,8. Meno chiara fu invece sulla questione del *carico equivalente*, che comunque non è riferita al singolo contribuente ma al carico complessivo delle abitazioni principali. Alcuni chiarimenti sul punto sono contenuti nella nota IFEL del 1 settembre 2014 dedicata alla *Disciplina integrata della IUC* dove si legge che *Va altresì osservato che la norma non vincola il comune all'integrale utilizzo del gettito da maggiorazione "straordinaria" dell'aliquota al finanziamento delle detrazioni (o delle altre agevolazioni) da introdurre per l'abitazione principale.*

La nuova legge di bilancio, al comma 37 dell'articolo 1, aggiorna l'ultimo periodo del comma 28 dell'articolo 1 della legge 208 relativo alle possibilità riconosciute sul 2017 e nel 2018: *Per l'anno 2016, limitatamente agli immobili non esentati ai sensi dei commi da 10 a 26 del presente articolo, i comuni possono mantenere con espressa deliberazione del consiglio comunale la maggiorazione della TASI di cui al comma 677 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, nella stessa misura applicata per l'anno 2015. Per l'anno 2018, i comuni che hanno deliberato ai sensi del periodo precedente possono continuare a mantenere con espressa deliberazione del consiglio comunale la stessa maggiorazione confermata per gli anni 2016 e 2017.*

- Anche sul 2018 per mantenere il gettito derivante dalla maggiorazione è necessaria l'adozione di una espressa delibera che dovrà contenere il livello di aliquota e le modalità applicate nel 2015 o comunque vigenti, con esclusione comunque del gettito derivante dalle categorie esentate dal 2016 e quindi l'abitazione principale e i casi di equiparazione ammessi.
- Qualora la deliberazione non fosse adottata, non sarà possibile mantenere la maggiorazione.
- Così come non è possibile adottare la maggiorazione se non era stata adottata nei termini nell'anno 2016 e nell'anno 2017 in via continuativa.
- *Tari. Coefficienti ministeriali in deroga e fabbisogni standard.* Tra le novità approvate in ultima battuta dalla nuova legge di bilancio, al comma 38 dell'articolo 1, troviamo la proroga della deroga ai coefficienti ministeriali contenuti nel DPR 158/99, recante il cosiddetto metodo normalizzato, che potranno essere quantificati anche nella forbice superiore o inferiore al 50%.

La facoltà, presente da qualche anno, sembrava esaurirsi con il 31 dicembre 2017 con il conseguente obbligo per i comuni di rientrare nei *range* oppure di giustificare l'eccezione con elementi concreti connessi alla gestione del servizio. La legge di bilancio per il 2018, nella fase finale di approvazione, prevede un specifico comma che proroga la facoltà di deroga ai limiti anche per il 2018.

La potestà di applicare i coefficienti nel *range* previsto dal 158/99 rappresenta una importante facoltà, a maggior ragione se estesa al 50% dei limiti massimi e minimi, in quanto la scelta non necessita di particolari motivazioni. La sentenza del Tar Toscana n.800/2007 ha chiarito che, ove sia prevista la facoltà di fissare la misura del tributo locale all'interno di un intervallo predeterminato dalla norma primaria, non è richiesta alcuna motivazione specifica laddove l'intervallo di riferimento sia stato rispettato. Altrimenti opinando, si pervenirebbe alla conclusione per cui i comuni dovrebbero motivare l'individuazione dei coefficienti prescelti per ognuna delle categorie di utenze non domestiche indicate nell'allegato I al DPR n. 158/99. Più recentemente, il Tar Lombardia, con la sentenza 628/2015, emanata in materia di tassazione degli agriturismi, ha richiamato l'importanza per i comuni di avvalersi dei coefficienti, anche applicando la variazione del 50% al fine di perseguire lo scopo di avvicinare l'entità della tariffa alla effettiva produzione di rifiuti.

Il regalo del legislatore, limitato comunque al 2018, va utilizzato con strategia mirata a consolidare i coefficienti con motivazioni oggettive connesse allo svolgimento del servizio e alla tipologia di rifiuti raccolti, anche mediante un sistema di raffronto rispetto alle altre utenze incluse nella medesima tipologia di attività del decreto.

Resta invece confermata l'applicazione dei fabbisogni standard previsti nel successivo comma 653 653. *A partire dal 2018, nella determinazione dei costi di cui al comma 654, il comune deve avvalersi anche delle risultanze dei fabbisogni standard.*

I fabbisogni standard sono stati pubblicati con il decreto ministeriale 29 dicembre 2017 e includono le risultanze sulla gestione rifiuti, elaborata dai questionari inviati dai comuni. Le risultanze sembrano presentare, in media, valori inferiori ai parametri contenuti nei piani finanziari dei comuni. In ogni caso il dovere di avvalersene non equivale all'obbligo di applicarli ma, semmai, di tenerne conto giustificando la difformità rispetto alle risultanze dell'ente.

- *La soppressione della norma che prevedeva il requisito di iscrizione all'albo della riscossione per l'espletamento dei servizi di supporto*

Il dl 148/2017 ha ospitato per qualche giorno una norma dell'ultima ora che sbaragliava la concorrenza nel settore dei servizi, a favore di quei pochi operatori economici che presentano il requisito dell'iscrizione all'albo per l'accertamento e la riscossione delle entrate degli enti locali.

L'articolo inserito nel maxi-emendamento prevedeva che *Per la tutela dell'integrità dei bilanci pubblici e delle entrate degli enti territoriali, nonché nel rispetto delle disposizioni contenute nel decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all'accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle società da essi partecipate sono affidate a soggetto iscritti all'albo previsto dall'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.*

Il testo racchiude nel binomio "funzioni e attività" gran parte dei servizi che possono essere svolti a favore degli enti locali per la gestione delle entrate, nucleo che si sviluppa nella fase della riscossione (spontanea e coattiva) e dell'accertamento. E' del tutto evidente che l'interpretazione più complessa è relativa al principio di proporzionalità. La norma, di fatto, creava un ostacolo all'erogazione di servizi da parte delle numerose imprese che operano nel mondo dei servizi di supporto e rischiava di non superare il vaglio del giudice amministrativo.

Probabilmente le ragioni sopra descritte hanno indotto il legislatore a sopprimere completamente la norma inserita nel dl 193/2016 ad opera del decreto legge 148/2017. La stessa collocazione normativa all'interno del comma 119 dell'articolo 1 del citato decreto 196, dedicato all'Agenzia delle Entrate-Riscossione, risultava impropria. Il comma 39 dell'articolo 1 della legge di bilancio 205/2017 dispone: *All'articolo 1, comma 11, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172, il secondo periodo è soppresso.*

Una scelta che sembra archiviare in via definitiva ogni tentativo di blindare il mercato a favore delle attuali poche società iscritte all'albo della riscossione delle entrate locali, a favore del libero mercato sui servizi di supporto (cosiddetti servizi strumentali in appalto) aperto a tutte le società e imprese che operano nel campo delle entrate locali, mentre resta confermato il requisito per la concessioni di servizi.

- *Modifiche al servizio di notificazione a mezzo della posta.*

La legge di bilancio riserva importanti modifiche alla legge 20 novembre 1982 n. 890 scritte nel complesso comma 461 dell'articolo 1, per dare completa attuazione al processo di liberalizzazione della comunicazione a mezzo posta, delle notificazioni di atti giudiziari e di violazioni del Codice della strada, previsto dall'ultima legge annuale per il mercato e la concorrenza (L. 124/2017).

Riprendendo le motivazioni contenute nel Dossier Senato-Camera sulla legge in commento, l'intervento richiama i commi 57 e 58 dell'articolo 1 della legge n. 124 del 2017 (Legge annuale per il mercato e la concorrenza), che disciplinano l'apertura al mercato della comunicazione, a mezzo posta, delle notificazioni di atti giudiziari e di violazioni del Codice della strada. In particolare, le disposizioni richiamate sopprimono, a decorrere dal 10 settembre 2017, l'attribuzione in esclusiva alla società Poste italiane Spa (quale fornitore del Servizio universale postale) dei servizi inerenti le notificazioni e comunicazioni di atti giudiziari (ai sensi della legge 890/1982) nonché dei servizi inerenti le notificazioni delle violazioni del codice della strada ai sensi dell'art. 201 del Nuovo Codice della strada (D.lgs. n. 285/1992), introducendo nel decreto legislativo 261/1999 le necessarie disposizioni di coordinamento.

A seguito di tale intervento le notificazioni e le comunicazioni sopra indicate potranno essere fornite oltre che dal fornitore del servizio postale universale (Poste italiane Spa, ai sensi della legge n. 261 del 1999, fino al 2026) ma anche dagli altri operatori postali che, secondo la legislazione vigente, possono fornire singole prestazioni rientranti nel servizio universale, a condizione che siano dotati dell'apposita licenza individuale rilasciata da parte del Ministero dello sviluppo economico.

Il comma 461 apporta importanti modifiche alla legge 890/1982 recante *Notificazioni di atti a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari*, mediante l'inserimento del comma 97-bis all'articolo 1 della legge 190/2014.

Inoltre, il comma 461 inserisce alla legge di stabilità 2015 (legge n. 190 del 2014) i seguenti commi:

§ il nuovo **comma 97-ter**, che precisa che, ai fini delle notificazioni a mezzo posta, qualunque riferimento della legislazione vigente all'ufficio postale per mezzo del quale è effettuata la spedizione, si intende riferito al "punto di accettazione" e qualsiasi riferimento all'ufficio postale preposto alla consegna, si intende riferito al "punto di deposito";

§ il nuovo **comma 97-quater**, che modifica l'art. 18 del D.Lgs. n. 261 del 1999, al fine di prevedere che le persone addette ai servizi di notificazione a mezzo posta siano considerate **pubblici ufficiali**. Resta in vigore la disposizione dello stesso art. 18 che qualifica invece, in generale, gli addetti ai servizi postali come "incaricati di un pubblico servizio";

§ Ai sensi del nuovo **comma 97-quinqües** le disposizioni di cui ai commi da 97-bis a 97-quater si applicano a decorrere dalla data di entrata in vigore del provvedimento del Ministero dello sviluppo economico che disciplina le procedure per il rilascio delle licenze di cui all'articolo 5, comma 2, secondo periodo, del decreto legislativo 22 luglio 1999, n. 261. Le disposizioni di cui alla lettera e) del comma 97-bis si applicano a decorrere dal 1° giugno 2018».