



a cura di
A. URICCHIO M. AULENTA
P. GALEONE A. FERRI

I tributi comunali dentro e oltre la crisi
Tomo I – Prelievi e basi imponibili



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI DI BARI
ALDO MORO



a cura di

ANTONIO URICCHIO
PIERCIRO GALEONE

MARIO AULENTA
ANDREA FERRI

I tributi comunali dentro e oltre la crisi

prefazioni

Antonio Decaro (*Presidente ANCI*)
Alessandro Canelli (*Presidente IFEL*)

Tomo I
Prelievi e basi imponibili

CACUCCI  EDITORE
BARI



a cura di

ANTONIO URICCHIO
PIERCIRO GALEONE

MARIO AULENTA
ANDREA FERRI

I tributi comunali dentro e oltre la crisi

prefazioni

Antonio Decaro (*Presidente ANCI*)
Alessandro Canelli (*Presidente IFEL*)

CACUCCI  EDITORE
BARI

PROPRIETÀ LETTERARIA RISERVATA

© 2021 Cacucci Editore – Bari
Via Nicolai, 39 – 70122 Bari – Tel. 080/5214220
<http://www.cacuccieditore.it> – e-mail: info@cacucci.it

Ai sensi della legge sui diritti d'Autore e del codice civile è vietata la riproduzione di questo libro o di parte di esso con qualsiasi mezzo, elettronico, meccanico, per mezzo di fotocopie, microfilms, registrazioni o altro, senza il consenso dell'autore e dell'editore.

INDICE

Prefazioni

di *Antonio Decaro* XIX

di *Alessandro Canelli* XXI

Tomo I Prelievi e basi imponibili

Introduzione, di *Antonio F. Uricchio* XXIII

Sezione I Le imposte comunali

Capitolo I – La riforma dei tributi comunali, di *Antonio F. Uricchio* 3

1. Qualcosa si muove, ma verso quale approdo? L'analisi diacronica degli assetti della finanza locale dall'unificazione ad oggi 3
2. Verso una nuova nozione di tributo locale come tributo di prossimità aderente al principio di accountability 21
3. La fiscalità locale tra pluralismo istituzionale e principio di sussidiarietà 31
4. Principio di competenza e di correlazione tra prelievo e beneficio: la limitata esperienza delle imposte di scopo verso un nuovo rilancio 35
5. Prospettive di riordino della fiscalità locale e la “grande trasformazione” della catena del valore 51
6. La lenta costruzione della fiscalità ambientale locale 67

Capitolo II – L'evoluzione storica del prelievo impositivo locale: dall'imposta fondiaria al federalismo fiscale municipale, tra incertezze del legislatore e nuovi equilibri della finanza pubblica, di *Nicola Fortunato* 79

Capitolo III – L'imposizione locale su civili abitazioni, immobili agricoli, industriali e demaniali, di <i>Giulia Chironi</i>	91
1. I fabbricati nella nuova Imu	91
2. Civili abitazioni	93
2.1. Evoluzione della nozione di abitazione principale	93
2.2. Pertinenze dell'abitazione principale e fattispecie equiparate all'abitazione principale	100
3. Fabbricati rurali	104
3.1. Effetti fiscali della ruralità	104
3.2. Requisiti di ruralità degli immobili abitativi e strumentali	107
4. Immobili industriali	110
4.1. Beni immobili strumentali all'attività di impresa	110
4.2. Casi particolari	113
5. Peculiarità dei beni demaniali	115
5.1. Gli immobili demaniali nella fiscalità locale	115
5.2. Peculiarità dei beni demaniali negli interventi giurisprudenziali	118
6. Esenzioni Imu nelle disposizioni di contrasto al Covid-19	120
Capitolo IV – Il sistema catastale: struttura, funzioni, fonti, di <i>Salvatore Antonello Parente</i>	123
1. Il catasto quale strumento polivalente per rappresentare la distribuzione della ricchezza immobiliare agli effetti fiscali: caratteri, funzioni e prospettive. La dimensione dinamica e la dimensione statica del prisma catastale	123
2. Il sistema catastale in un'ottica funzionale: luogo d'incontro tra funzioni civili (marginali) e funzioni tributarie (preminenti). L'efficacia tributaria del catasto	126
3. Le angolature di analisi. I pregi e le criticità del modello	129
4. Il modello reddituale e il modello patrimoniale di catasto. La graduale trasformazione della rendita catastale da elemento indicatore di reddito a parametro di utilizzazione patrimoniale	131
5. La determinazione forfettaria del reddito e il principio di capacità contributiva	133
6. Reddito forfettario e prova contraria	135
7. I modelli generali di catasto: il catasto dei terreni e il catasto dei fabbricati	137
8. Il catasto dei fabbricati: la struttura	141
9. Il catasto dei fabbricati: le funzioni. Le fasi di formazione del nuovo catasto edilizio urbano (poi divenuto "catasto dei fabbricati")	144

10.	Le unità immobiliari “a destinazione ordinaria” e le unità immobiliari “a destinazione speciale o particolare”	146
11.	Le categorie e le classi	149
12.	Le tariffe d’estimo e le rendite catastali	151
13.	La rendita lorda media ordinaria	152
14.	L’atto di attribuzione del classamento	156
15.	La delega per la riforma del catasto dei fabbricati: i capisaldi e i criteri di attuazione. Il ruolo del “valore patrimoniale”	157
16.	La revisione delle zone censuarie	161
17.	L’articolazione del territorio comunale in microzone	163
18.	Il metro quadrato di superficie come unità di misura della consistenza delle unità a destinazione ordinaria	165
19.	La “tariffa d’estimo” e gli algoritmi. La nozione di “unità-tipo”	168
20.	Il federalismo catastale e i poteri d’indagine degli enti locali	169
 Capitolo V – La tassa sui rifiuti, di Gianluca Selicato e Andrea Sorriso Chieco		 173
1.	Il calvario dell’autonomia impositiva locale, dal neo-centralismo al Covid-19	173
2.	Cenni introduttivi sull’evoluzione del sistema di tassazione dei rifiuti	174
3.	La potestà regolamentare dei Comuni nell’applicazione dell’imposta unica comunale	176
4.	L’affinamento del sistema di tassazione sui rifiuti e la difficoltà di abbandonare il c.d. “metodo normalizzato”	180
5.	Tratti salienti della disciplina legislativa della TA.RI. e conseguente perimetro della potestà regolamentare comunale	184
6.	Determinazione della tariffa e nesso di dipendenza tra gli esercizi finanziari	189
6.1.	<i>Segue.</i> Crediti non riscossi e crediti inesigibili	191
6.2.	<i>Segue.</i> La struttura della tariffa	195
7.	La Tariffa puntuale	197
7.1.	<i>Segue.</i> Il contributo dell’ARERA nell’applicazione della TARIP, tra luci e (residue) ombre del sistema di tariffazione puntuale	198
8.	Questioni controverse ricorrenti nell’accertamento del tributo: focus sulla tassabilità degli immobili adibiti a sede dell’attività produttiva, alla luce delle recenti modifiche del Testo Unico dell’Ambiente	201
9.	L’esercizio della potestà sanzionatoria degli enti locali	205

Capitolo VI – Le imposte di scopo, di <i>Nicola Fortunato</i>	209
Capitolo VII – L'imposta di soggiorno, di <i>Gianluca Selicato</i>	227
1. Imposta di soggiorno e autonomia comunale: excursus storico	227
2. Le discipline comunali dell'imposta di soggiorno	231
3. Il gestore della struttura turistica nel sistema dell'imposta di soggiorno antecedente al d.l. 19 maggio 2020, n. 34	234
4. Impiego dei portali a servizio dell'accertamento e riscossione dell'imposta di soggiorno e rischio di lesione del diritto alla riservatezza	239
5. La controversa qualificazione giuridica dell'illecito del gestore della struttura ricettiva nel riversamento del tributo	242
6. Il contributo offerto dal 'decreto rilancio' ad un inquadramento del trattamento sanzionatorio dell'imposta di soggiorno coerente con il principio di proporzionalità	245
7. Le conseguenze della sopravvenuta qualificazione del gestore della struttura ricettiva in termini di responsabile d'imposta	247
8. Verso la depenalizzazione dell'omesso, ritardato o parziale versamento dell'imposta di soggiorno	249
Capitolo VIII – Il contributo di sbarco, di <i>Claudio Sciancalepore</i>	257
1. Il contributo di sbarco nella fiscalità turistico-ambientale	257
2. La correzione delle diseconomie esterne tramite la leva fiscale	260
3. Il contributo di sbarco tra spinte federaliste e violazioni dello Statuto dei diritti del contribuente	262
4. Gli elementi essenziali del prelievo impositivo nella dogmatica tributaria	263
5. L'eshaustività della disciplina del contributo di sbarco (pur racchiusa in un solo comma)	267
6. Le esenzioni tra fattispecie tipiche e valorizzazione dell'autonomia tributaria locale	271
7. I confini del presupposto impositivo e l'individuazione dei soggetti passivi nella giurisprudenza amministrativa e costituzionale	273
8. La lunga rincorsa per un ampliamento del presupposto impositivo	278
9. L'alternatività tra contributo di sbarco ed imposta di soggiorno: alla ricerca del coordinamento regionale	280
10. Il vincolo di destinazione sul gettito del contributo di sbarco	283
Capitolo IX – L'addizionale comunale all'IRPEF, di <i>Nicolò Treglia</i>	287
1. Premessa	287
2. Un inquadramento economico e giuridico	289

3. La disciplina sostanziale del prelievo: i soggetti attivi e passivi, la base imponibile e l'aliquota	293
4. Gli aspetti procedurali	296
5. Osservazioni conclusive	299

Sezione II

Tributi, altri prelievi pubblici ed altre entrate privatistiche

Capitolo X – Prelievi para-commutativi e altre entrate patrimoniali, di <i>Luca Tegas</i>	305
--	-----

1. Entrate derivanti dalla vendita di beni e dall'erogazione di servizi. I servizi pubblici a domanda individuale	310
2. I proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti. Le sanzioni amministrative per violazioni al codice della strada	314
2.1. La destinazione vincolata dei proventi	320
2.2. La comunicazione sull'utilizzo dei proventi	323
3. Riflessioni sul servizio idrico integrato	324

Capitolo XI – Il riordino dell'imposizione della pubblicità tra la scelta "minimalista" della legge 160 del 2019 e le prospettive di ripensamento e di rilancio del tributo, di <i>Giuliana Michela Cartanese</i>	333
--	-----

Capitolo XII – I prelievi sull'occupazione di spazi pubblici, di <i>Ennio Dina</i>	345
---	-----

1. Brevi cenni sull'evoluzione storica del prelievo sull'occupazione di spazi pubblici	345
2. Gli aspetti principali della Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche	347
2.1. Il presupposto impositivo (art.39, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507)	347
2.2. I soggetti attivi (art. 39, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507)	349
2.3. I soggetti passivi (art. 39, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507)	349
2.4. La potestà regolamentare comunale per la gestione dell'imposta. (art.40, commi 1 e 2, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 e art. 52, 1° comma, d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446)	351

Indice

2.5.	La determinazione delle tariffe (artt. 40, commi 3 e 4, 42, 43, 44, 45, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 e art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296)	352
2.6.	I passi carrabili (art. 44, commi da 3 a 11, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507)	353
2.7.	Le occupazioni di soprassuolo e sottosuolo (artt. 44, 45, 46 e 47, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, e art. 63, commi 2, lettera f) e 3, secondo periodo, del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446)	355
2.8.	Determinazione della Tosap per distributori di carburanti e di tabacchi. (art. 48, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507)	360
2.9.	Le esenzioni della Tosap (art. 49, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507)	360
2.10.	Le riduzioni obbligatorie alla Tosap	361
2.11.	Le riduzioni ed esenzioni facoltative	363
2.12.	Le agevolazioni previste da norme di carattere generale e quelle prevedibili con regolamento dell'ente locale	363
2.13.	Gli aspetti procedurali (art. 50, d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507)	364
2.14.	Accertamenti, rimborsi e riscossione coattiva della tassa.	364
2.15.	Affidamento in concessione da parte del comune del servizio di accertamento e riscossione della tassa.	365
3.	Il Canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche	365
3.1.	Principali caratteristiche del Cosap	365
3.2.	Gli spazi e le aree pubbliche soggette al Cosap	366
3.3.	I contenuti del regolamento Cosap	366
3.4.	Il contenzioso	368
3.5.	Alcune conseguenze della devoluzione del contenzioso Cosap alla giurisdizione ordinaria	369
4.	Il nuovo canone sull'occupazione di aree e spazi pubblici e sugli impianti pubblicitari	371
4.1.	Gli aspetti di carattere generale del nuovo canone (commi da 816 a 847 della L. 27 dicembre 2019 n.160)	372
4.2.	Gli aspetti più rilevanti delle norme relative all'occupazione di spazi e aree pubbliche	375
Capitolo XIII – I contributi fiscali nell'ambito territoriale: contributi ai consorzi di bonifica ed oneri di urbanizzazione, di <i>Guglielmo Bernabei e Giacomo Montanari</i>		379
1.	Disciplina dei consorzi di bonifica	379
2.	Presupposti dell'imposizione consorziale	382

3. La giurisprudenza di legittimità in tema di presupposti di imponibilità del contributo consortile	383
4. Contributi ai Consorzi di Bonifica. Consolidato l'orientamento giurisprudenziale in ordine alla debenza tributaria	386
5. Consorzi di bonifica: Corte costituzionale, sent. 19 ottobre 2018, n. 188	388
6. Oneri di urbanizzazione e costo di costruzione per gli edifici residenziali	394

Tomo II

Attuazione dei prelievi e cornice finanziaria

Sezione I

Entrate tributarie ed equilibrio nei bilanci degli enti locali

Capitolo I – Entrate ed equilibri di bilancio: il “decennio lungo” della finanza locale, di <i>Pierciro Galeone</i>	3
1. Cittadinanza nazionale e cittadinanza locale. Autonomia e interdipendenza	3
2. Il “federalismo fiscale” italiano	4
3. Apertura e chiusura del “cantiere” federale (2009-2011)	6
4. Il risanamento dei conti pubblici e la torsione dell’assetto della finanza locale (2011-2015)	7
5. La nuova composizione delle entrate e l’eredità della crisi (2016-2019)	8
6. La finanza locale dentro l’emergenza sanitaria e oltre	9
Capitolo II – L’intermediazione dei bilanci pubblici, tra tributi e spesa pubblica, di <i>Mario Aulenta</i>	11
1. Introduzione	11
2. Tributi vicini ai cittadini e capacità contributiva relativa	12
3. La capacità contributiva quale variabile indipendente	16
4. Continenza e fiscalità locale	21
5. Gli enti territoriali stabiliscono ed applicano tributi ed entrate propri	23
6. L’entrata, e poi la spesa	29
7. La spesa, e poi l’entrata	31
8. La valenza finanziaria dell’art. 53, 1°, Cost.	37
9. La finalizzazione orizzontale di bilancio e la tutela del pareggio di bilancio, quali elementi del tributo	40
10. Periodi di imposta, esercizi finanziari e partecipazione democratica	43

Capitolo III – La mancata riforma delle entrate e le distorsioni derivanti dalla crisi, di <i>Andrea Ferri</i>	49
1. Introduzione	49
2. Le entrate locali e il Titolo V riformato della Costituzione	50
3. La riforma della fiscalità comunale	53
4. Riforma contabile e risorse dei comuni	59
5. L'accertamento come rapporto sociale	66
6. L'accertamento e l'autonomia finanziaria degli enti locali	72

Capitolo IV – Finanziamento delle funzioni fondamentali e vincoli di finanza pubblica: il caso della perequazione comunale in Italia, di <i>Carmela Brugnano, Giuseppe Ferraina, Francesca Loi, Larysa Minzyuk</i>	75
1. Premessa	75
2. Evoluzione della finanza pubblica in Italia	76
3. Il federalismo municipale sotto la stretta finanziaria	81
4. Gli effetti della grande manovra sui bilanci comunali	87
5. Evoluzione del sistema perequativo comunale	94
6. Considerazioni finali	98

Capitolo V – Spese fiscali negli enti locali, di <i>Mario Aulenta</i>	101
1. Introduzione	101
2. Disposizioni tributarie di favore ed <i>accountability</i> delle spese fiscali	101
3. Le principali spese fiscali nelle imposte degli enti territoriali	115
3.1. Tributi comunali	116
3.2. Cenni sul rischio <i>overlap</i>	123
3.3. Opportunità di elenchi di spese fiscali negli enti territoriali	125
4. Il riordino	126
4.1. Le opportunità della commutazione tra spese fiscali e spese dirette	126
4.2. L'impellenza ed i rischi del riordino	128

Sezione II L'accertamento

Capitolo VI – L'integrazione delle banche dati tra essere e dover essere, di <i>Michelangelo Nigro</i>	133
1. Il contesto	133
2. I punti di osservazione; spunti di riflessione	140

3. Il modello, gli strumenti e le azioni	151
4. Le segnalazioni qualificate	163
5. Schema esemplificativo sull'imposta municipale propria (IMU)	168
6. Schema esemplificativo sulla tassa sui rifiuti	169
7. Conclusioni	172
Capitolo VII – Poteri amministrativi ed istruttori dei Comuni e collaborazione con il contribuente, di <i>Nicolò Treglia</i>	175
1. L'istruttoria tributaria tra universalità del concorso alle spese pubbliche e tutela dei diritti fondamentali del contribuente	175
2. Il potere regolamentare dei Comuni quale espressione dell'autonomia tributaria	178
3. L'attività amministrativa e istruttoria dei Comuni: singoli poteri e modalità di esercizio	182
4. La <i>compliance</i> tra Fisco e contribuente nella fase antecedente l'emissione dell'atto impositivo	186
5. Gli effetti giuridici dell'istruttoria illegittima	190
6. Conclusioni	193
Capitolo VIII – La partecipazione dei comuni all'accertamento dei tributi erariali, di <i>Mario Aulenta</i>	197
1. Le fondamenta della partecipazione dei comuni all'accertamento.	197
2. Le criticità del sistema	199
3. L'incentivo economico a sostegno dell'attività comunale	202
4. La partecipazione comunale dal 2008	203
5. Un nuovo modello di partecipazione comunale	205
6. Il contrasto all'evasione fiscale nel federalismo fiscale	208
7. Il ruolo delle Regioni a Statuto Ordinario e delle Province	211
8. Conclusioni	214
Capitolo IX – Il nuovo accertamento esecutivo, di <i>Antonino Gentile</i>	219
1. Premessa	219
2. Ambito di applicazione	220
2.1. Ambito soggettivo	220
2.2. Ambito oggettivo	224
2.3. Ambito temporale	229
3. Funzione e contenuto dell'accertamento esecutivo	229
4. Notifica dell'avviso di accertamento	232
5. Esecutività dell'avviso di accertamento	232

Indice

5.1. Limiti all'esecutività	233
5.2. Avvio della riscossione coattiva	233
5.3. Fondato pericolo per la riscossione	234
6. Affidamento del carico	237
7. Determinazione del carico	238
7.1. Atti successivi al primo	241
8. Interessi di mora	242
9. Oneri di riscossione e spese di notifica ed esecutive	243
10. Sospensione della riscossione	246
11. Rateazione in caso di difficoltà	250
12. Espropriazione forzata	256
12.1. Termine per l'inizio dell'esecuzione	256
12.2. Poteri del soggetto che riscuote	257
12.3. Le procedure a tutela del credito	261
12.4. Le procedure esecutive	265
13. Conclusioni	269
Capitolo X – La deflazione del contenzioso tributario nell'epoca dell'accertamento esecutivo, di <i>Pasquale Mirto</i>	275
1. Gli strumenti deflattivi del contenzioso tributario	275
2. Il contraddittorio preventivo	276
3. Acquiescenza	279
4. Accertamento con adesione	283
5. Definizione agevolata delle sanzioni	288
6. Annullamento e rettifica	289
7. Interpello	289
8. Il reclamo/mediazione	299
9. La conciliazione giudiziale	307
Sezione III	
La riscossione	
Capitolo XI – Le procedure della riscossione spontanea, di <i>Pasquale Mirto</i>	313
1. Le fasi della riscossione	313
2. I vincoli normativi alla salvaguardia del denaro pubblico	314
3. La tendenza verso l'uso esclusivo del costoso pagoPA	317
4. Lo "sconto" delle tasse	319

Capitolo XII – Le procedure della riscossione coattiva, di <i>Marco Sarteschi</i>	321
1. La riscossione coattiva diretta degli enti locali	321
1.1. La riscossione coattiva diretta mediante ingiunzione <i>ex</i> R.D. 639/1910 ante riforma	322
1.2. La riscossione coattiva diretta mediante ingiunzione post riforma	324
2. Le procedure esecutive	325
2.1. Le procedure giudiziali	328
2.2. L'espropriazione mobiliare presso il debitore	329
2.3. L'espropriazione mobiliare presso terzi	331
2.4. L'espropriazione immobiliare	333
2.5. Le procedure esattoriali	337
2.6. Il fermo amministrativo	339
2.7. L'iscrizione ipotecaria	340
2.8. La dichiarazione stragiudiziale del terzo <i>ex</i> art. 75 bis D.P.R. 602/1973	341
2.9. L'espropriazione mobiliare	342
2.10. L'espropriazione presso terzi	343
2.11. L'espropriazione immobiliare	345
3. Le opposizioni	346
3.1. Le opposizioni all'ingiunzione <i>e/o</i> all'avviso di accertamento esecutivo	346
3.2. Le opposizioni nella fase di esecuzione forzata	349
4. La riscossione coattiva ai tempi del covid-19	352
Capitolo XIII – La riforma della riscossione delle entrate locali, le garanzie procedurali poste a favore dei soggetti affidatari ed il nuovo albo dei concessionari e delle società di supporto, di <i>Tommaso Ventre</i>	355
1. Introduzione	355
2. La riforma della riscossione delle entrate locali	357
2.1. Le esigenze di riforma e lo sviluppo normativo	357
2.2. Le nuove modalità di versamento/incasso delle entrate degli enti locali	362
2.3. Il potenziamento dell'accesso degli enti locali all'anagrafe tributaria	366
2.4. Le prospettive evolutive della riforma: le previsioni, i controlli e le linee guida	368
2.5. L'introduzione degli oneri della riscossione e la modifica delle spese esecutive	371
2.6. La dilazione dei pagamenti e gli interessi	377

Indice

2.7. L'introduzione della figura del Funzionario responsabile della riscossione	381
3. Le garanzie procedurali poste a favore dei soggetti affidatari	389
3.1. L'accesso ai dati	389
3.2. La nuova modalità di pagamento dei soggetti affidatari	392
4. La riforma dell'albo, e la sezione separata per le società di supporto	394
4.1. La sezione separata dell'Albo per le società di supporto	394
4.2. Le nuove misure di capitale e l'adeguamento dei contratti in essere	400
5. Conclusioni	404
Capitolo XIV – Riscossione locale e interconnessione delle banche dati, di <i>Gianpiero Zaffi Borgetti</i>	407
1. Obiettivi e struttura del capitolo	407
2. Fasi della riscossione, forme di gestione e basi informative	407
3. Dati interni	412
4. Dati esterni	414
5. Dati condivisi	423
6. L'aggregazione informativa	425
Gli Autori	431

PREFAZIONI

Le entrate locali sono state oggetto di speciale attenzione nel corso del 2020, a seguito dell'esplosione della crisi da Covid-19, soprattutto per le preoccupazioni diffuse sulla tenuta degli equilibri finanziari degli enti territoriali e, in particolare, dei Comuni. Non si trattava di preoccupazioni esagerate, se – pur a fronte di andamenti meno catastrofici delle iniziali previsioni, almeno per quanto riguarda l'IMU – in molti territori abbiamo dovuto tuttavia registrare il tracollo di gettiti in molti casi decisivi, relativi a servizi diffusi costretti alla chiusura e ad attività connesse al turismo e alla circolazione delle persone. Intere economie locali hanno dovuto gestire un'emergenza inedita in una sorta di apnea basata su prospettive di ripresa, solo in parte verificatesi nella stagione estiva, e ristori sempre insufficienti. Tuttora restano incerte le conseguenze strutturali del sommovimento che stiamo ancora vivendo che potremo definitivamente lasciare alle nostre spalle soltanto con la generale diffusione delle vaccinazioni, accompagnata da dispositivi di sicurezza sempre adeguati all'evoluzione della pandemia.

Il tema della gestione attiva delle entrate negli enti locali, alla luce delle recenti innovazioni normative e della crescente necessità di un intervento strutturale sulle stesse, è tuttavia centrale per la costruzione di un assetto stabile e autonomo delle risorse dei Comuni, uscito male dalla crisi della finanza pubblica dello scorso decennio, che ci ha lasciato in eredità il paradosso di prelievi più gravosi per i cittadini e minore autonomia effettiva.

È quindi di particolare rilievo l'iniziativa promossa da ANCI, in sinergia con IFEL, per la stesura di questa preziosa opera sul vasto panorama della finanza locale, vista dalla specifica prospettiva della natura delle entrate proprie e della loro applicazione. Il lavoro ha opportunamente coinvolto autori provenienti dal mondo accademico e da quello dei Comuni, con l'ambizione di analizzare al meglio gli aspetti teorici e tecnico-pratici degli argomenti trattati, valorizzando i diversi punti di vista. Questa costruttiva sinergia ha permesso la realizzazione di un'opera di elevato prestigio che rappresenterà un utile strumento di formazione e di accrescimento delle competenze professionali per gli amministratori e per gli operatori degli uffici entrate e bilancio dei nostri enti.

È un'iniziativa che si muove nel solco tracciato da ANCI, da molti anni, che investe risorse ed energie nella formazione, professionalizzazione e valorizzazione delle risorse umane, quale patrimonio essenziale per lo svolgimento delle complesse e diversificate funzioni affidate ai Comuni dal nostro ordinamento.

Il periodo straordinario che viviamo, così condizionato dalla crisi pandemica, ha evidenziato il ruolo fondamentale dei Comuni per la vita delle nostre comunità locali, ruolo che si è ulteriormente sviluppato nelle numerosissime attività di supporto sociali ed economiche connesse all'emergenza.

Le stesse innovazioni normative che hanno fornito strumenti più efficaci per la riscossione locale, auspicata e da sempre richieste da ANCI, interven-

gono in un quadro disomogeneo e destrutturato, che limita e complica l'operatività dei Comuni e pone non pochi problemi nell'attuazione di qualsiasi riforma. È di questi giorni la mia lettera, indirizzata ai ministeri competenti, in merito alle difficoltà che ci troviamo ad affrontare in tema di tassa sui rifiuti, per via del recepimento delle direttive europee sull'economia circolare, non adeguatamente coordinato con la fiscalità del settore, mentre ci attendiamo di disporre degli strumenti e delle risorse necessari per poter ridurre il prelievo TARI sulle attività colpite dalle restrizioni dovute all'emergenza, senza travolgere gli obblighi di copertura dei costi del servizio e di applicazione delle più complesse regole stabilite da ARERA, proprio a decorrere dal 2020.

Se abbiamo potuto apprezzare l'abolizione della TASI con conseguente accorpamento all'IMU, un intervento che ha semplificato la gestione del principale tributo comunale sia per gli enti che per i cittadini, o l'introduzione degli "accertamenti esecutivi" anche per le entrate locali, con significative riduzioni dei tempi di riscossione, l'introduzione del Canone unico patrimoniale e del sistema di pagamento PagoPA pongono in queste settimane molti problemi attuativi a uffici locali depauperati da anni di tagli e di riduzioni di personale, soprattutto negli enti più piccoli e periferici.

Le cose ancora da fare per rendere efficace il sistema delle entrate locali, sono tante e richiedono uno sforzo coordinato da parte di tutte le forze coinvolte. Le classi dirigenti locali e gli uffici preposti, insieme alle strutture pubbliche e private di supporto alla gestione delle entrate locali, sono, per così dire, i primi attori della scena. Ma serve ancora uno sforzo congiunto per la sistematizzazione e l'ulteriore semplificazione normativa, per l'accesso ai dati in modo certo e controllato, per la digitalizzazione dei processi, questioni sulle quali ci aspettiamo il contributo degli apparati centrali, compresa l'Agenzia delle entrate che ha tuttora un ruolo importante nella gestione della nostra riscossione tramite ruolo.

Il momento storico che il nostro Paese e il mondo intero si trovano ad affrontare rappresenta l'opportunità per realizzare quelle riforme strutturali fondamentali per il rilancio dell'economia nazionale. Un'opportunità che i Comuni italiani non possono e non devono lasciarsi sfuggire e che sono pronti ad affrontare, con la professionalità e la dedizione che da sempre ne contraddistingue l'operato.

Antonio Decaro
Presidente ANCI

La pandemia mondiale da covid-19 sta marcatamente segnando gli indicatori della finanza locale da ormai più di un anno.

Nonostante un anno straordinario, l'ANCI, con l'imprescindibile supporto tecnico di IFEL, ha costantemente portato all'attenzione del governo e dei tavoli tecnici, tutte le problematiche relative alle minori entrate e maggiori spese per i bilanci comunali.

La prosecuzione del tavolo di monitoraggio sulle minori entrate dei Comuni, legate ad una forte flessione Irpef e delle entrate legate al turismo, la riforma della gestione delle crisi finanziarie con la proposta di rafforzare il fondo sul pre-dissesto, il tema del fondo di solidarietà comunale e la necessità di arrivare alla perequazione "verticale" cioè finanziata dallo Stato, come previsto dalla legge, la ristrutturazione del debito comunale e poi ancora la questione del rilancio degli investimenti su scala territoriale, anche e soprattutto nella prospettiva del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), rappresentano solo alcuni dei temi su cui ANCI ed IFEL sono al lavoro quotidianamente.

Un aspetto decisamente trascurato riguarda, inoltre, l'impatto della crisi sulle società partecipate locali: riteniamo assolutamente urgenti alcune regole che consentano di gestire gli effetti sui bilanci locali, sospendendo in deroga l'applicazione della normativa vigente.

Ma tutto questo non basta. I Comuni sono in prima linea nell'affrontare le esigenze non solo dei cittadini ma anche delle piccole attività commerciali che sono in fortissima difficoltà.

Le misure adottate fino ad oggi hanno consentito ai Comuni di reggere dal punto di vista dell'equilibrio economico-finanziario e affrontare le criticità. Il dl Sostegni contiene importanti aspetti positivi, dal robusto incremento del 'Fondone' allo slittamento dei termini per le delibere Tari. Ma il percorso intrapreso va puntellato sia con nuove misure che rafforzino il ruolo di coesione sociale dei Comuni, che con interventi ad impatto finanziario necessari per sostenere le singole amministrazioni per tutto il 2021: è impensabile che il sistema possa tornare in qualche mese alla situazione ante emergenza.

La gestione delle entrate comunali ha subito una netta battuta d'arresto per la sospensione prolungata della riscossione coattiva e per le generali condizioni di difficoltà dovute alla pandemia. La crisi delle aziende affidatarie della riscossione e dell'accertamento delle entrate non è solo un problema economico di settore, ma investe la tenuta del sistema delle entrate locali.

È in un contesto così complesso e difficile che, grazie all'impegno profuso anche da IFEL, vede la luce questa importante colletanea sulle entrate locali.

Un'analisi attenta e curata che mette ordine nel vasto e normativamente complesso scenario delle entrate tributarie e non.

La ricerca e l'aggiornamento, in contesti come quelli della finanza e dell'economia locale che subiscono continui cambiamenti ed evoluzioni, caratte-

rizza l'attività scientifica su cui si incentra l'impegno istituzionale di IFEL. In quest'ottica si è voluto porre un ulteriore ed importante tassello con la realizzazione di un contributo che coinvolgesse non solo i tecnici IFEL, ma anche professionalità accademiche e comunali.

Questa opera si pone l'obiettivo di diventare una valida bussola per tutti gli operatori della finanza locale e per gli studiosi della materia, cercando di dare una visione d'insieme del vasto panorama delle entrate locali e per districarsi tra le numerose criticità.

L'opera si compone di due volumi: il primo relativo alle entrate comunali e al ruolo dei Comuni ed il secondo relativo all'attuazione dei tributi, tra procedure e consenso sociale.

Nella prima parte si è voluto analizzare, quindi, le entrate che a vario titolo alimentano i bilanci degli enti locali, mettendo in risalto le varie peculiarità normative ed applicative, non mancando interessanti osservazioni circa il futuro delle nuove funzioni e delle nuove tipologie di entrata.

Nel secondo volume si è posto l'accento, in prima analisi, sui riflessi che le entrate hanno sugli equilibri di bilancio. Ancora oggi, infatti, le scelte politiche si concentrano principalmente su quanto e come vengono spese le risorse, tralasciando l'importanza che possono rivestire scelte strategiche strutturate e pianificate in tema di entrate. I processi di accertamento e di riscossione, che dovrebbero rivestire un ruolo di fondamentale importanza nell'ambito di queste scelte, sono inoltre approfondite, con particolare attenzione alla recente riforma della riscossione voluta con l'introduzione dell'accertamento esecutivo.

Gli approfondimenti e le analisi contenute in questo testo rappresenteranno per i lettori, ci auguriamo, importanti spunti di riflessione per il futuro della fiscalità locale, che possono contribuire a proiettare le nostre risorse umane e gli amministratori locali verso le nuove sfide ed i nuovi scenari che le comunità locali affronteranno nel post-pandemia.

Alessandro Canelli
Presidente IFEL

Tomo I
Prelievi e basi imponibili

INTRODUZIONE

Il cambiamento appartiene all'esperienza umana e accompagna l'evoluzione "naturale" delle strutture sociali ed economiche. A qualunque latitudine e in qualunque fase della storia, esse non fanno altro che cambiare, in tempi e modi diversi, in modo più o meno consapevole e talvolta ineluttabile.

Conoscenza, scienza e innovazione possono essere considerati, senza ombra di dubbio, fattori propulsivi di tali processi di sviluppo che hanno interessato e interessano la nostra civiltà. Non mancano poi fattori politici, culturali e religiosi che possono dare luogo anche a cambiamenti repentini e violenti anche attraverso l'uso della forza (guerre) o altri fattori gradualmente e dipendenti da normali dinamiche e relazioni interpersonali e sociali. In alcuni casi, essi impattano sull'ambiente e sulla natura (incremento demografico, crescita economica, produzione industriale, aumento dei consumi, emissioni di CO₂, ecc.) mentre anche queste ultime reagiscono interferendo con attività antropiche ed economiche (come ad esempio l'innalzamento delle temperature del pianeta cd. *climate change*) ed imponendo scelte che possono diventare priorità assolute tra le sfide del futuro (c.d. transizione ecologica)¹.

A differenza del passato, in cui i processi richiamati apparivano lenti e si sviluppavano su archi temporali molto ampi (si pensi all'invenzione della ruota, della scrittura, delle macchine industriali), quelli più recenti, prodotti soprattutto dalla ricerca scientifica e dalle tecnologie informatiche e digitali, appaiono tutt'altro che lineari, rivelandosi vorticosi e rapidissimi. Tale fenomeno, efficacemente rappresentato dall'espressione "cambiamento discontinuo", evidenzia una velocità incrementale ed esponenziale in cui i mutamenti innescati da scoperte scientifiche e innovazione tecnologica non corrispondono a quelli delle strutture sociali e soprattutto dei modelli regolatori e anche di quelli tributari. Le modificazioni, più o meno profonde o rapide, tendono ad avere una capacità espansiva ed effetti di moltiplicazione, riguardando via via più ambiti tra loro legati e persino meno permeabili.

Come evidenziato, il ritmo dei cambiamenti non è identico in tutti i settori e soprattutto spesso si atteggia in modo a-sincronico. Per esempio, mentre la tecnologia e l'economia hanno una maggiore propensione al cambiamento, sistemi giuridici e assetti istituzionali si rivelano meno permeabili ed anzi tendono a resistervi. In particolare, il sistema tributario appare "naturalmente conservatore", sia per la diffidenza nei confronti di nuovi tributi (come sosteneva Boccardo prima e Einaudi dopo, le imposte sono come le scarpe, più diventano vecchie e meno fanno male in quanto ci abituiamo a sopportarle), sia per l'esigenza, largamente avvertita, di stabilità della legislazione tributaria.

¹ Cfr. E. GIOVANNINI, *L'utopia sostenibile*, Bari, 2018.

L'evoluzione del sistema tributario, pur risentendo di interessi, di sensibilità, di speranze e di condizionamenti di carattere economico-finanziario, appare molto spesso lenta e soprattutto tende a rincorrere tardivamente le trasformazioni dei sistemi economici e sociali (c.d. strategia della rincorsa). Eppure, i tributi nel tempo hanno una vita media di pochi decenni, venendo introdotti, applicati, riscossi e via via abbandonati sino ad essere aboliti e sostituiti, mentre non mancano casi di tributi reintrodotti anche a distanza di anni dalla loro soppressione.

Tale fenomeno (che potremmo definire di rotazione tributaria) interessa qualunque ordinamento giuridico e riguarda tanto la fiscalità erariale quanto quella locale. Nel susseguirsi frenetico di norme tributarie, non solo vengono meno alcune tipologie di prelievo ma risultano profondamente ridefiniti assetti regolatori e gestori dei tributi stessi e anche strumenti di controllo e sanzionatori. Bastano peraltro poche esemplificazioni per comprendere quali e quante trasformazioni abbiano subito i modelli di prelievo del nostro Paese sia a livello centrale che locale. I tributi che oggi assicurano gran parte del gettito, quali l'Imposta sul reddito delle persone fisiche, l'Imposta sul valore aggiunto, l'Ires e l'Imposta regionale sulle attività produttive, ecc. sono stati introdotti da qualche decennio. Più precisamente, l'Irpef, l'Irpeg e l'Iva a seguito della legge delega n. 825 del 1971 e dei successivi decreti attuativi, l'Imposta comunale sugli immobili in base al d.lgs. 504 del 1992, l'Irap con il d.lgs. 446 del 1997, mentre Tosap, Tarsu e Imposta comunale sulla pubblicità sono stati riordinati con il d.lgs. 507 del 1993 per essere poi più volte interessati a modifiche più o meno profonde, come da ultimo, la loro de-tributarizzazione, giunta con la trasformazione in canone patrimoniale, giusto comma 837 dell'art. 1, L.160 del 27.12.2019. Tributi che, invece, hanno rivestito notevole rilevanza nel passato (testatici, focatici, imposte di famiglia) sono scomparsi anche perché considerati iniqui, altri tributi (patrimoniali, sui movimenti o sui consumi di merci) sono stati profondamente modificati in conseguenza dei mutamenti degli assetti economico-sociali (passaggio da un'economia agricola a quella industriale, da sistemi economici chiusi a sistemi aperti e globali in larga parte dipendenti da alcune grandi scoperte, quali il motore, l'elettricità, il telefono, la televisione, la rete) e sotto la spinta di istituzioni sovranazionali (si pensi ai principi di libera circolazione di merci e persone previsti nel trattato istitutivo dell'Unione europea) e della concorrenza fiscale tra Stati².

² Si veda, sul tema, H. AULT, *Concorrenza fiscale: corsa verso l'alto o verso il basso?*, Napoli, 2008, p. 12 il quale sottolinea la "crescente preoccupazione sui pericoli derivanti dalla concorrenza fiscale dannosa, nel momento in cui il regime fiscale di un paese può avere un impatto potenzialmente negativo su altri paesi". L'Autore, nel denunciare il rischio di una concorrenza fiscale al ribasso in cui il prelievo fiscale viene ridotto a un livello tale da non consentire di far fronte alle spese pubbliche necessarie, osserva che "se tutti gli stati

Non mancano poi tributi, applicati sia a livello erariale che a livello locale, in passato giustificati dalle motivazioni più disparate, che oggi possono apparire bizzarri o far sorridere³. Si pensi ad esempio alle tasse sulle carte da gioco (introdotta nel 1872 e rimasta in vigore sino al 1973), alle imposte sulle fotografie, sui velocipedi, sulle bestie da tiro, da sella e da soma, sui domestici, sui balconi, sul ghiaccio, sulla cicoria o sugli altri surrogati del caffè, sui fiammiferi, sul sapone, sullo zucchero, e soprattutto alla famigerata tassa sul macinato⁴, istituita dopo un travagliato iter parlamentare nel periodo immediatamente successivo all'unificazione (legge 7 luglio 1868 n. 4490⁵, abrogata poi nel 1884) e divenuta sinonimo di prelievo fiscale rapace e vessatorio⁶. Molti di essi si atteggiavano come tributi comunali sui consumi a cui si accompagnavano tributi che riproducevano a livello locale i corrispondenti tributi erariali secondo il principio di duplicazione delle fonti. Tanti i tributi istituiti, modificati e poi abrogati, spesso accompagnati da vivaci reazioni anche popolari⁷, contestati e poi magari applicati e sopportati, ad ogni latitudine e in ogni momento

cooperassero, tutti ne trarrebbero vantaggio rispetto ad una situazione di non cooperazione; ma se solo alcuni adottano una strategia di cooperazione ed altri no, coloro che violano le regole del gioco potrebbero risultare i vincitori. Si avverte dunque il bisogno di un quadro istituzionale di riferimento, sia per sviluppare principi condivisi, sia per dotarsi di un qualche meccanismo di controllo e, se necessario, di sanzioni nei confronti di quei membri che sono tentati di sottrarsi alle regole”.

³ Invero, non mancano nemmeno oggi tributi a dir poco singolari. Tra i più buffi, la tassa sulle flatulenze dei bovini, che alcuni governi (neozelandese ed estone) vorrebbero introdurre per limitare le emissioni nocive ovvero quella sui chilometri percorsi dalle autovetture allo studio del governo olandese con finalità ambientali. Tra le imposte del passato, si segnala per la sua originalità l'imposta sulle barbe, introdotta da Pietro il Grande di Russia, per fini igienico sanitari.

⁴ Tra le opere più significative che indagano le origini dell'attuale sistema tributario, si vedano S. BUSCEMA - N. D'AMATI, *Documenti e discussioni sulla formazione del sistema tributario italiano*, Padova, 1961, vol. I; N. D'AMATI, *La progettazione giuridica del reddito*, vol. I, Padova, 1973, p. 33; A. PLEBANO, *Storia della finanza italiana dalla costituzione del nuovo regno alla fine del secolo decimonono*, Torino, 1899.

⁵ Ricorda G. CARANO DONVITO, *L'economia meridionale prima e dopo il Risorgimento*, Firenze, 1928, p. 286 che, mentre veniva abolito il dazio governativo sul macinato con una riduzione di gettito di 16 milioni di lire, erano ancora applicate le imposte comunali sugli stessi prodotti farinacei che anzi divennero ancora più onerose.

⁶ Nonostante la triste fama che ha accompagnato il tributo sul macinato, troppo spesso considerato strumento di oppressione fiscale verso i ceti medi abbienti, nelle intenzioni del governo dell'epoca, riflette esigenze di gettito e di semplificazione fiscale.

⁷ Si veda G. TREMONTI, *Mundus furiosus*, Milano, 2016, p. 105 il quale ricorda come le rivolte o le ribellioni fiscali siano state subite o gestite e che tra gli strumenti di gestione rientrano anche quelli normativi come le garanzie costituzionali e le riforme fiscali.

storico⁸. E ciò in quanto ogni tributo porta con sé tensioni nella continua dialettica tra autorità e libertà, nella ricerca dell'efficace bilanciamento tra principi dell'equo riparto, di solidarietà, sussidiarietà e garanzia del bene comune.

In questa prospettiva, fondamentale appare la selezione delle fattispecie imponibili a cui è collegato il prelievo, e con riguardo ai tributi locali, il raccordo tra fattispecie e soggetto attivo, in alcuni casi, apprezzabile in termini di localizzazione territoriale della prima, in altri, in termini di continenza con le funzioni e le competenze dell'ente impositore. È di tutta evidenza come particolare rilevanza assumano le diverse manifestazioni di ricchezza che, in forza del principio di capacità contributiva, possono essere sottoposte a imposizione e i criteri di collegamento, con il territorio locale o con le funzioni e competenze dell'ente locale, che possono essere apprezzate nella regolazione del prelievo. Le manifestazioni di ricchezza⁹ suscettibili di essere tassate si atteggiavano, peraltro, in modo diverso e soprattutto necessitano anche di precise regole per renderle riconducibili ad una dimensione spaziale definita, sia di carattere statale, ma anche di carattere territoriale. A questo riguardo, mentre la ricchezza riferibile o ritraibile da beni immobili o stabilmente infissi al suolo è facilmente localizzabile, anche secondo il noto principio *locus rei sitae*, quella di natura mobiliare o dipendente da consumi di beni materiali appare meno facilmente collegabile a spazi definiti, dovendo essere definite precise regole di imputazione ai territori. L'emersione di materia imponibile sempre più dematerializzata e deterritorializzata, conseguente alla transizione dall'e-

⁸ Secondo V. UCKMAR, *Principi comuni di diritto costituzionale comunitario*, Padova, 1999, p. 21, la rivoluzione francese e quella americana furono "in gran parte conseguenza del malcontento del popolo per l'oppressione fiscale". È noto, infatti, che la maggior parte delle grandi rivoluzioni che l'umanità ricorda sono state provocate da vicende interessate all'applicazione di norme fiscali; l'aggravio dell'accisa sul tè, disposto dal governo inglese nei confronti dei coloni americani al di fuori delle regole della rappresentanza, scatenò la rivolta di Boston; le larghe esenzioni disposte dalla legislazione francese in favore di clero e nobiltà spinsero il terzo stato e i ceti più deboli alla presa della Bastiglia; persino Gandhi, pur praticando la non violenza, promosse la marcia del sale come reazione pacifica ai monopoli fiscali inglesi.

⁹ Secondo G. TREMONTI, *La fiscalità del terzo millennio*, in *Riv.sc.fin.dir.fin.*, 1998, I, p. 83, "non è finora mai successo, nella storia, che l'emersione di nuove forme di ricchezza non sia stata seguita dall'emersione di nuove forme di tassazione". Sulla base di tale premessa, l'Autore osserva come "il mondo nuovo spingerà ad identificare o inventare nuove forme di tassazione "quali, a titolo indicativo, quelle che potrebbero colpire assets immateriali, quali intelligence e know how, estetica e social life (il vuoto, il tempo libero, il silenzio sono infatti le nuove forme del benessere e dunque della nuova capacità contributiva). Qualcosa che per ora è difficile da tassare. Ma non è una missione impossibile, per un legislatore fiscale". Sullo stesso tema, sia pure da un prospettiva economico-finanziaria, E. GERELLI, *Il fantasma della globalizzazione e la realtà dei sistemi tributari negli anni 2000* in *Riv.sc.fin.dir.fin.*, 1997, I, p. 449 s.

conomia reale all'economia finanziaria, pone maggiori difficoltà nell'utilizzo di tributi di natura locale, maggiormente adusi alla valorizzazione dei criteri identificativi del luogo di produzione della stessa. La nuova morfologia della ricchezza non costituisce, peraltro, un elemento neutro: oltre alla ricchezza materiale, fisicamente percepibile e misurabile, si delineano forme di ricchezza intangibili e poco controllabili consistenti nei flussi informativi e finanziari i quali si sostituiscono a quella tangibile e localizzabile (cosiddetta <economia senza peso> e data driven)¹⁰, assorbendo o facendo evaporare le relazioni con i territori. Gli ultimi decenni del XX secolo e l'inizio del nuovo millennio appaiono, peraltro, caratterizzati da una modificazione che non ha eguali nella storia dell'umanità; l'irrompere della rete e delle tecnologie digitali e lo sviluppo delle intelligenze artificiali nella vita quotidiana e nei mercati reali, finanziari e virtuali, hanno determinato nuove modalità di gestione dei dati individuali e collettivi (big data), di governo di processi e attività economiche, e soprattutto hanno amplificato le opportunità di comunicazione e di connessione sia dei privati che delle pubbliche amministrazioni. I nuovi modelli di organizzazione sociale, oltre a dare luogo ad ampie trasformazioni dei processi di produzione della ricchezza (passaggio dall'*industrialismo* all'*informazionalismo*), hanno determinato un nuovo modo di considerare e percepire il mercato "reale", non più apprezzato come luogo fisico di scambio di diritti proprietari secondo l'interazione di forze spontanee come la domanda e l'offerta, ma un luogo aperto, senza confini e sempre connesso nel quale si può accedere facilmente e/o liberamente e scambiare informazioni di qualunque tipo come anche beni e diritti di godimento, temporanei e condivisi (c.d. *sharing economy*)¹¹, dando vita a nuove categorie giuridiche e nuovi interessi meritevoli di tutela (in primo luogo la tutela dei dati e la c.d. *privacy*).

Proprio mentre entrano in crisi gli Stati sovrani, esplodono i localismi i quali tendono a rappresentare il senso di identificazione degli individui con ambiti spaziali, pur se più limitati (aree territoriali, regioni, province, comuni), rafforzando il pluralismo dei livelli di governo e quindi anche l'autonomia normativa

¹⁰ Così, D. COYLE, *The weightless world: strategies for managing the digital economy*, Cambridge, 1997.

¹¹ Sulle problematiche fiscali della *sharing economy*, cfr. R. SCHIAVOLIN, *La tassazione della sharing economy attuata con piattaforme digitali*, in *Riv. guardia di finanza*, 2019, p. 1260 ss. secondo cui con tale espressione si intende l'insieme degli accordi tra consumatori con i quali l'uno condivide un suo bene per una fruizione temporanea da parte dell'altro o impiega le sue capacità per prestargli un servizio, in alternativa al ricorso al mercato con l'intermediazione di catene produttive o distributive. Sul rapporto tra *sharing economy* e tassazione si vedano inoltre C. BUCCICO, *Modelli fiscali per la sharing economy* in D. DI SABATO – A. LEPORE, *Sharing economy. Profili giuridici*, Napoli, 2018; M. ALLENA, *The web tax and the taxation of the sharing economy. Challenges for Italy* in *European taxation*, 2017, n. 7.

e finanziaria. Come già avvertito, al declino della legge statale corrisponde lo sviluppo di fonti normative regionali e locali. Tendono a delinearci sistemi e macrosistemi tributari caratterizzati anche in funzione dei luoghi e dei soggetti interessati all'applicazione delle norme tributarie e con essi il c.d. diritto tributario di prossimità, popolato di strumenti di natura finanziaria e fiscale di diversa natura orientati al finanziamento dei servizi pubblici locali, sia attraverso di modelli di prelievo di natura contributiva che di natura commutativa.

In questo contesto, il legislatore statale e quello regionale sono chiamati a uno scatto in avanti ripensando lo strumentario fiscale, nel rispetto dei principi di legalità dell'imposizione e di capacità contributiva, ma in modo più aderente a un contesto economico e sociale profondamente mutato rispetto al passato. È evidente che la crisi epidemiologica provocata dal coronavirus ed il *lockdown* (totale e parziale) delle attività economiche disposto per limitarne la diffusione non consentono di espandere l'area della tassazione, incrementando la pressione fiscale anche in considerazione degli effetti devastanti sul piano economico, sociale e occupazionale¹². L'attuale crisi può costituire tut-

¹² Secondo il documento della banca d'Italia del 15 maggio 2020, *L'impatto della pandemia COVID 19 sull'economia italiana. Scenari illustrativi*, "l'incertezza sulle ripercussioni economiche della pandemia di COVID-19 è molto elevata. In Italia il PIL ha registrato una flessione del 4,7 per cento nel primo trimestre. Le indicazioni finora disponibili suggeriscono una contrazione dell'attività economica ancora più intensa nel trimestre in corso, particolarmente severa nei servizi, cui dovrebbe far seguito un recupero nella seconda metà dell'anno. I tempi e l'intensità della ripresa dipenderanno da diversi fattori, la cui evoluzione è difficilmente prefigurabile: la durata e l'estensione del contagio, l'evoluzione dell'economia globale, gli effetti sulla fiducia e sulle decisioni di spesa dei cittadini e di investimento delle imprese, eventuali ripercussioni finanziarie; dipenderanno anche in misura rilevante dall'efficacia delle politiche economiche introdotte. In queste condizioni formulare previsioni macroeconomiche diventa estremamente arduo; le simulazioni rappresentano soprattutto analisi di scenario, basate sulla valutazione dell'impatto di ipotesi epidemiologiche ed economiche alternative, che sono inevitabilmente in buona parte arbitrarie. Il ventaglio delle valutazioni formulate dagli osservatori per la crescita in Italia nel 2020 e nel 2021 è eccezionalmente ampio: tra -6 e -15 punti percentuali per la caduta di quest'anno e tra 2 e 13 punti per la ripresa nel prossimo" "Il PIL in Italia cadrebbe del 9,0 per cento nella media di quest'anno per poi espandersi del 4,8 per cento nel 2021; si tratta di valori vicini alla media di quelli prefigurati dai principali previsori. All'andamento nell'anno in corso contribuirebbe, oltre al crollo della domanda estera e dei flussi turistici internazionali, la forte caduta della domanda interna, in seguito alla sospensione di alcune attività economiche per il contenimento del contagio e alle ripercussioni della crisi sull'occupazione e sui redditi delle famiglie". Come dichiarato da Daniele Franco (attuale Ministro dell'economia e delle finanze del governo Draghi), intervista corriere sera economia del 18 maggio 2020, "stiamo subendo danni enormi, in termini di vite umane e di benessere personale, ma anche in termini economici. Il commercio mondiale sta registrando una contrazione molto forte, più ampia e rapida di quella del 2009. Potrebbe scendere quest'anno del 10%. Come già detto, il problema è che al crollo della domanda si sommano gli effetti di restrizioni all'offerta di dimensioni senza precedenti. Per l'Italia il Ministero dell'Economia prevede per quest'anno una riduzione del PIL dell'otto per cento. Il

tavia un'opportunità di rimeditare le forme di prelievo, sia a livello erariale che locale, senza cedere a tentazioni neocentraliste¹³, peraltro alimentate dalle tante inefficienze regionali nella gestione dell'emergenza sanitaria. Interventi sia a breve termine soprattutto per tenere conto degli effetti della crisi che, come è noto non ha colpito nello stesso modo tutte le categorie produttive (alcune attività economiche in presenza come turismo, ristorazione, commercio al dettaglio, attività spettacolistiche e sportive hanno subito forti perdite mentre altre *on line* hanno regolarmente continuato ad operare e alcune di esse hanno addirittura aumentato i profitti), sia a medio lungo termine, per assicurare una più equa redistribuzione della ricchezza, anche attraverso la "giusta imposizione".

Il presente volume, non solo si propone di analizzare l'esistente, approfondendo l'esame della disciplina dei diversi tributi comunali e locali anche alla luce degli orientamenti di giurisprudenza e prassi amministrativa, ma anche di individuare possibili scenari del prossimo futuro anche avendo riguardo ai profili procedimentali. Una sorta di agenda di viaggio per gli studiosi della materia, per gli amministratori, i funzionari e i professionisti degli enti locali: in qualche modo, appunti per il futuro (come dal titolo di un recente pamphlet¹⁴), senza tuttavia capacità profetiche, ma di interpretazione dell'esistente, tenendo conto dei profondi mutamenti di natura economica e sociale, e senza perdere il contatto con un presente complesso e difficile.

Un vivo ringraziamento al Presidente dell'ANCI Antonio Decaro, al Presidente dell'IFEL Alessandro Cannelli e al *past president* Guido Castelli per avere fortemente promosso un ampio confronto sul tema, al direttore IFEL Pierciro Galeone che ha offerto preziosi stimoli di riflessione, a Mario Aulenta e ad Andrea Ferri che hanno contribuito alla curatela dell'opera, a tutti gli Autori dei diversi capitoli, colleghi accademici, esperti di finanza locale, professionisti e giovani studiosi che hanno partecipato all'Opera, e alla casa editrice Cacucci, che ne ha curato con la consueta diligenza la sua pubblicazione.

Antonio Felice Uricchio

Fondo monetario internazionale la stima al 8 per cento (la flessione maggiore tra i grandi Paesi), la Commissione europea al 9,5%. Vi è consenso sul fatto che l'anno prossimo recupereremo parte di questa flessione, ma vi è molta incertezza sui tempi e sull'intensità della ripresa nelle economie più avanzate.

¹³ Cfr. L. LETIZIA, *L'emergenza sanitaria: un'occasione per il già evidente riaccentramento?*, in *Dir. proc. trib.*, 1/2020, p. 58; G. ARFARAS, A. BRAMBILLA, A. DE MATTIA, C. SEGRE, A. URICCHIO, *L'Italia delle autonomie alla prova del Covid-19*, Milano, 2020.

¹⁴ Si veda G. TREMONTI, *Le tre profezie, Appunti per il futuro dal profondo della storia*, Milano, 2019, il quale richiama tre momenti chiave: il declino della globalizzazione, l'esaltazione egocentrica del mondo digitale e la crisi delle civiltà globali.