



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

Roma, 22 novembre 2019

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

Prot. n. 41981

OGGETTO: Art. 15-bis del D. L. 30 aprile 2019, n. 34, convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58. Efficacia delle deliberazioni regolamentari e tariffarie relative alle entrate tributarie degli enti locali. Chiarimenti.

SOMMARIO

1. Finalità dell'intervento normativo	2
2. Quadro normativo di riferimento	4
3. Obbligo di trasmissione al Ministero dell'economia e delle finanze delle deliberazioni regolamentari e tariffarie relative ai tributi provinciali e comunali. Modalità	5
3.1. <i>Ambito di applicazione dell'obbligo di trasmissione al MEF</i>	<i>5</i>
3.2. <i>Modalità di trasmissione degli atti al MEF</i>	<i>7</i>
4. Pubblicazione ed efficacia degli atti relativi all'addizionale comunale all'IRPEF	8
5. Pubblicazione ed efficacia degli atti relativi a IMU, TASI, TARI, ICP, CIMP, TOSAP e ISCOP ..	9
5.1. <i>Termini per l'invio e la pubblicazione degli atti relativi all'IMU, alla TASI, alla TARI, all'ICP, al CIMP, alla TOSAP e all'ISCOP</i>	<i>9</i>
5.2. <i>Regime di efficacia degli atti ai fini del versamento dell'IMU e della TASI</i>	<i>10</i>
5.3. <i>Regime di efficacia degli atti ai fini del versamento della TARI, dell'ICP, del CIMP, della TOSAP e dell'ISCOP</i>	<i>10</i>
5.3.1. <i>Il versamento della TARI</i>	<i>11</i>
5.3.2. <i>Il versamento dell'ICP e del CIMP</i>	<i>12</i>
5.3.3. <i>Il versamento della TOSAP</i>	<i>13</i>
5.3.4. <i>Il versamento dell'ISCOP</i>	<i>14</i>
6. Pubblicazione ed efficacia degli atti relativi all'imposta di soggiorno e al contributo di sbarco	14
7. Pubblicazione ed efficacia degli atti relativi ai tributi provinciali	15

1. Finalità dell'intervento normativo

L'art. 15-*bis* del D. L. 30 aprile 2019, n. 34, convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, è intervenuto nella disciplina della pubblicità e dell'efficacia delle deliberazioni regolamentari e tariffarie adottate dagli enti locali in materia tributaria, introducendo nel corpo dell'art. 13 del D. L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, alcune regole che si affiancano a quelle di carattere speciale già vigenti per gli atti relativi a determinati tributi.

Attesa la complessità del *corpus* normativo che ne deriva, frutto della stratificazione nel tempo di molteplici interventi legislativi, si ritiene opportuno fornire con la presente circolare un quadro riepilogativo delle disposizioni che disciplinano la materia, anche nell'ottica di operare una ricognizione degli obblighi di trasmissione degli atti cui devono adempiere gli enti locali.

La principale novità recata dal citato art. 15-*bis* del D. L. n. 34 del 2019 risiede nell'attribuzione alla pubblicazione dei predetti atti sul sito internet www.finanze.gov.it del valore di pubblicità costitutiva con riferimento alla generalità dei tributi comunali e non più solo ad alcuni di essi. Prima della modifica normativa in commento, infatti, la pubblicazione rappresentava condizione di efficacia esclusivamente per le deliberazioni concernenti l'imposta municipale propria (IMU), il tributo per i servizi indivisibili (TASI) e l'addizionale comunale all'IRPEF, mentre svolgeva una finalità meramente informativa per gli atti relativi agli altri tributi comunali.

L'attuale estensione alla generalità dei tributi di competenza dei comuni del sistema di pubblicità costitutiva delle deliberazioni basato sulla pubblicazione nel sito internet in questione – che viene eseguita dal Ministero dell'economia e delle finanze (d'ora in avanti, per brevità, anche *MEF*) in esito alla trasmissione degli atti da parte dell'ente locale – rappresenta, dunque, un passaggio fondamentale nell'ambito del percorso di realizzazione di una banca dati completa delle deliberazioni recanti la disciplina dei tributi in questione. Tale banca dati consente ai contribuenti, ai sostituti d'imposta, ai centri di assistenza fiscale e agli altri intermediari, da un lato, di disporre di un unico punto di accesso al complesso delle informazioni necessarie per l'applicazione di ogni singolo tributo in ciascun comune, senza necessità di consultare i diversi siti istituzionali delle amministrazioni comunali e, dall'altro, di individuare con certezza le aliquote o le tariffe e le norme regolamentari sulla cui base deve essere calcolato l'importo dovuto per un determinato anno. Restano, infatti, inapplicabili gli atti che, ancorché approvati dall'ente locale e pubblicati all'albo pretorio istituzionale, non siano stati altresì pubblicati sul sito internet www.finanze.gov.it entro i termini stabiliti dalla legge.

Al riguardo, giova peraltro precisare che la pubblicazione dell'atto sul sito internet ministeriale in discorso, entro la data stabilita per ciascun tributo, costituisce condizione necessaria ma non sufficiente affinché le aliquote o le tariffe ivi determinate, così come le disposizioni di disciplina del tributo, siano applicabili per l'anno di riferimento. A tal fine, e in particolare affinché esse abbiano effetto dal 1° gennaio dell'anno medesimo, è altresì necessario – in applicazione dell'art. 1, comma 169, della

legge 27 dicembre 2006, n. 296, e dell'art. 53, comma 16, della *legge* 23 dicembre 2000, n. 388 – che l'atto sia stato approvato entro il termine per la deliberazione del bilancio di previsione. Si rammenta, in merito, che tale termine è fissato al 31 dicembre dell'anno precedente a quello cui il bilancio si riferisce dall'art. 151, comma 1, del D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante il *Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali* (TUEL), ma viene generalmente differito con disposizione di legge o con decreto del Ministro dell'interno in presenza di motivate esigenze.

Se, come chiarito, in esito all'intervento normativo in oggetto, la pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it costituisce condizione di efficacia per gli atti relativi a tutti i tributi comunali, occorre sottolineare che tale pubblicazione svolge invece una finalità meramente informativa per le deliberazioni regolamentari e tariffarie adottate dalle province e dalle città metropolitane, ad eccezione di quelle concernenti l'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori (imposta RC Auto). Per quest'ultimo tributo, infatti, l'art. 17, comma 2, del D. Lgs. 6 maggio 2011, n. 68, già prevedeva uno speciale sistema di pubblicità costitutiva che viene mantenuto nell'attuale assetto normativo.

Così delineata la funzione che la legge attribuisce alla pubblicazione delle deliberazioni regolamentari e tariffarie adottate dagli enti locali in materia tributaria, occorre precisare che essa viene eseguita dal *MEF* in esito ad una verifica meramente formale in ordine all'identità e alla completezza dell'atto trasmesso dall'ente.

In particolare, ai fini della pubblicazione, viene accertato che la deliberazione – oltre a non presentare evidenti alterazioni dell'integrità del contenuto – consista in un atto regolamentare o amministrativo generale, emanato da un organo di governo ai sensi dell'art. 36 del TUEL, che rechi la manifestazione della volontà dell'ente locale in ordine alla determinazione delle aliquote o tariffe o alla disciplina del tributo, come verrà meglio precisato nel paragrafo 3 della presente circolare.

Un'attività di esame nel merito, volta a verificare la rispondenza dell'atto alla normativa nazionale di riferimento, viene invece svolta dal *MEF* successivamente alla pubblicazione sul predetto sito internet. Qualora da tale esame emerga la presenza di disposizioni contrastanti con la disciplina statale in materia e comunque non riconducibili al legittimo esercizio della potestà regolamentare di cui all'art. 52, comma 1, del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, il *MEF* intraprende un confronto collaborativo con l'ente locale, invitandolo a rimuovere in autotutela i vizi di legittimità che inficiano l'atto. In quest'ambito, si colloca il potere di impugnativa dinnanzi agli organi della giustizia amministrativa, attribuito al *MEF* dal comma 4 del citato art. 52, che, tuttavia, viene esercitato solo qualora il predetto confronto non abbia esito positivo e riveste, in ogni caso, carattere meramente facoltativo, non influenzando sul sistema della tutela giurisdizionale dei diritti e degli interessi individuali apprestato dall'ordinamento giuridico.

È di tutta evidenza, pertanto, che le norme che disciplinano il procedimento di comunicazione al *MEF* delle deliberazioni regolamentari e tariffarie relative ai tributi locali e la conseguente pubblicazione di tali atti sul sito internet www.finanze.gov.it non attribuiscono

all'amministrazione statale alcun potere di controllo di legittimità, né preventivo, né successivo, che contrasterebbe con i principi costituzionali in materia, scolpiti dalla riforma del Titolo V recata dalla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3.

2. Quadro normativo di riferimento

Nel ricostruire il quadro normativo complessivo in tema di trasmissione e pubblicazione delle deliberazioni regolamentari e tariffarie adottate dagli enti locali al fine di disciplinare i tributi di rispettiva competenza, occorre preliminarmente evidenziare che l'art. 15-*bis* del D. L. n. 34 del 2019 ha disposto, al comma 2, l'abrogazione del comma 2 del menzionato art. 52 del D. Lgs. n. 446 del 1997, il quale disciplinava la materia prevedendo che la pubblicazione delle deliberazioni avvenisse mediante avviso nella Gazzetta Ufficiale. L'abrogazione di tale disposizione comporta altresì il venir meno del termine dalla stessa fissato per la trasmissione degli atti, pari a trenta giorni dalla data in cui sono divenuti esecutivi, che, peraltro, risultava già derogato dalla disciplina speciale in materia di addizionale comunale all'IRPEF, di IMU e di TASI.

Con il nuovo assetto normativo, invero, al fine di individuare il termine per l'invio delle deliberazioni, nonché quello entro il quale esse devono essere pubblicate per acquisire efficacia, occorre aver riguardo alle disposizioni dettate per ciascun tributo secondo quanto sarà precisato negli appositi paragrafi della presente circolare.

In sintesi, in esito alle novità recate dall'art. 15-*bis* del D. L. n. 34 del 2019, il quadro normativo complessivo in tema di trasmissione e pubblicazione delle deliberazioni regolamentari e tariffarie adottate dagli enti locali al fine di disciplinare i tributi di relativa competenza è il seguente:

- l'**obbligo** di trasmissione al *MEF* di dette deliberazioni e le relative **modalità**, ai fini della pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it, sono disciplinati per la generalità dei tributi comunali e provinciali dall'art. 13, comma 15 e 15-*bis*, del D. L. n. 201 del 2011 (paragrafo 3);
- i **termini** entro cui devono essere effettuate la trasmissione e la pubblicazione delle deliberazioni medesime, nonché il conseguente **regime di efficacia** delle stesse ai fini del versamento, sono disciplinati dalle seguenti norme dettate in relazione ai singoli tributi:
 - addizionale comunale all'IRPEF: art. 1 del D. Lgs. 28 settembre 1998, n. 360 e art. 14, comma 8, del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (paragrafo 4);
 - IMU: art. 13, comma 13-*bis*, del D. L. n. 201 del 2011 (paragrafi 5.1 e 5.2);
 - TASI: art. 1, comma 688, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (paragrafi 5.1 e 5.2);
 - tributi comunali diversi dall'IMU, dalla TASI, dall'addizionale comunale all'IRPEF e dall'imposta di soggiorno, vale a dire, a legislazione vigente, tassa sui rifiuti (TARI), imposta comunale sulla pubblicità (ICP), canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP), tassa per l'occupazione di

spazi ed aree pubbliche (TOSAP) e imposta di scopo (ISCOP): art. 13, comma 15-*ter*, del D. L. n. 201 del 2011 (paragrafi 5.1 e 5.3);

- imposta di soggiorno, contributo di sbarco, contributo di soggiorno per Roma Capitale e contributo di sbarco per il comune di Venezia: art. 13, comma 15-*quater*, del D. L. n. 201 del 2011 (paragrafo 6);
- imposta RC Auto: art. 17, comma 2, del D. Lgs. 6 maggio 2011, n. 68 (paragrafo 7).

3. Obbligo di trasmissione al Ministero dell'economia e delle finanze delle deliberazioni regolamentari e tariffarie relative ai tributi provinciali e comunali. Modalità.

3.1. Ambito di applicazione dell'obbligo di trasmissione al MEF

I comuni, le province e le città metropolitane sono tenuti, ai sensi del citato art. 13, comma 15, del D. L. n. 201 del 2011, così come modificato dall'art. 15-*bis* del D. L. n. 34 del 2019, ad inviare le deliberazioni regolamentari e tariffarie relative alle entrate tributarie di rispettiva competenza al Ministero dell'economia e delle finanze che ne cura la successiva pubblicazione nel sito informatico www.finanze.gov.it individuato ai sensi dell'*art. 1, comma 3, del D. Lgs. n. 360 del 1998*.

Nell'ambito di applicazione dell'adempimento in questione rientrano, pertanto, sia i regolamenti di disciplina dei singoli tributi sia le deliberazioni di approvazione delle relative aliquote o tariffe.

Devono, inoltre, ritenersi soggetti all'obbligo di invio, in quanto riconducibili al *genus* delle "deliberazioni regolamentari e tariffarie relative alle entrate tributarie dei comuni" cui fa riferimento il comma 15 in commento, i regolamenti generali delle entrate e tutti gli atti recanti disposizioni relative non ad uno specifico prelievo ma ad aspetti direttamente connessi all'applicazione dei tributi in genere. Rientrano in tale ambito, a titolo esemplificativo, i regolamenti relativi alla definizione agevolata delle entrate e delle controversie tributarie, al diritto dell'interpello, ad altri istituti deflativi del contenzioso e al baratto amministrativo.

Non devono, invece, essere trasmessi al *MEF*, tra gli altri, i seguenti atti: la deliberazione di indicazione dei valori di riferimento delle aree fabbricabili; la deliberazione di nomina dei funzionari responsabili di ciascun tributo locale (si veda la nota prot. n. 7812 del 15 aprile 2014, pubblicata sul sito www.finanze.gov.it); gli atti di affidamento dell'attività di riscossione; il regolamento con cui il comune, ai sensi dell'art. 1, comma 1091, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, prevede che il maggiore gettito dell'IMU e della TARI sia destinato al potenziamento degli uffici comunali preposti alla gestione delle entrate; il regolamento di disciplina delle misure preventive per il contrasto dell'evasione dei tributi locali, adottato ai sensi dell'art. 15-*ter* del più volte menzionato D. L. n. 34 del 2019.

Sotto un diverso profilo, si fa presente che non sono suscettibili di essere pubblicati sul sito internet www.finanze.gov.it i meri atti endoprocedimentali con i quali non viene espressa la volontà

definitiva dell'ente, come accade in caso di deliberazione della Giunta comunale avente ad oggetto la proposta di determinazione delle aliquote o tariffe diretta al Consiglio comunale, né le semplici attestazioni dei responsabili degli uffici relative all'avvenuta approvazione di una determinata deliberazione in materia tributaria.

Un discorso a parte merita la deliberazione di approvazione del bilancio di previsione.

Occorre considerare che quest'ultimo, per quanto rileva in questa sede, ha natura di atto ricognitivo delle deliberazioni di determinazione delle aliquote e delle tariffe dei tributi già adottate dall'ente locale per l'anno di riferimento e svolge la funzione di autorizzazione a darvi esecuzione, tant'è che ai, ai sensi dell'art. 172, comma 1, lett. c), del TUEL, esse costituiscono documenti da allegare al bilancio medesimo.

La deliberazione di approvazione del bilancio di previsione, pertanto, pur tenendo ovviamente conto delle aliquote e delle tariffe da applicare per l'esercizio, non può essere considerata essa stessa quale atto di determinazione delle medesime. Le aliquote e le tariffe, infatti, devono essere oggetto di espresse manifestazioni di volontà necessariamente autonome e precedenti rispetto all'approvazione del bilancio, di cui costituiscono un presupposto.

Alla luce di dette considerazioni, la deliberazione di approvazione del bilancio di previsione non deve essere trasmessa al *MEF* e non è soggetta a pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it.

Nel delineare i confini dell'obbligo di invio degli atti, occorre infine soffermarsi sulle deliberazioni recanti la conferma, per un determinato anno d'imposta, delle aliquote o delle tariffe vigenti nell'anno precedente. La mancata pubblicazione di tali atti sul sito internet ministeriale, invero, non incide sull'applicabilità delle aliquote o delle tariffe oggetto di conferma e ciò in considerazione dell'operare del meccanismo di cui al menzionato art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006, in virtù del quale in caso di mancata approvazione entro il termine di bilancio le tariffe e le aliquote si intendono prorogate di anno in anno.

Le deliberazioni di conferma, tuttavia, ove trasmesse, sono pubblicate al fine di assicurare un'informazione trasparente e tempestiva nei confronti dei contribuenti. Al riguardo, si deve, tuttavia, precisare che, nel caso in cui non sia stata adottata una specifica deliberazione recante l'espressa manifestazione di volontà dell'ente in ordine alla conferma delle aliquote o delle tariffe, l'Ente non deve procedere ad alcun adempimento di comunicazione nei confronti del *MEF*.

Non devono, in particolare, essere trasmesse le deliberazioni adottate per un anno d'imposta precedente a quello di riferimento che risultino già pubblicate sul sito internet www.finanze.gov.it, né, per quanto poco sopra chiarito, le deliberazioni di approvazione del bilancio di previsione che si limitino a dare atto dell'operare del richiamato meccanismo di proroga di cui all'art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006.

3.2. Modalità di trasmissione degli atti al MEF

In ordine alle modalità di trasmissione al *MEF*, il novellato comma 15 dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 stabilisce che essa debba avvenire per tutti gli atti esclusivamente tramite l'inserimento del testo degli stessi nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale (d'ora in avanti, per brevità, anche *Portale*), come già avviene per l'addizionale comunale all'IRPEF, l'IMU e la TASI sulla base delle norme speciali che regolano tali imposte e per gli altri tributi comunali in via di prassi.

Giova sottolineare che la trasmissione mediante il *Portale* costituisce a tutti gli effetti adempimento dell'obbligo di invio degli atti al *MEF* e non deve, pertanto, essere accompagnata dalla spedizione dei documenti in formato cartaceo o mediante PEC.

Alla luce della positivizzazione dell'obbligo di effettuare l'invio degli atti esclusivamente tramite il *Portale* medesimo, sono inoltre superati i canali di trasmissione indicati per l'addizionale comunale all'IRPEF dal D.M. del 31 maggio 2002 e per l'imposta RC auto dal D. M. del 3 giugno 2011. Ed invero, con riferimento a tale ultima imposta, il comma 15-*quinquies* dello stesso art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 ha espressamente individuato l'inserimento nel *Portale* quale modalità di trasmissione delle relative deliberazioni.

Si evidenzia, tuttavia, che la disposizione in commento prevede due diverse date di decorrenza dell'obbligo di utilizzare esclusivamente il Portale del federalismo fiscale per l'invio degli atti e, precisamente, l'anno di imposta 2020 per tutte le deliberazioni comunali e l'anno d'imposta 2021 per gli atti adottati dalle province e dalle città metropolitane. Questi ultimi enti, pertanto, per l'anno 2020, nelle more della finalizzazione degli interventi informatici diretti ad attivare anche per loro il canale del *Portale*, dovranno continuare ad inviare le deliberazioni alle consuete caselle di PEC di questo Dipartimento (dff.delibererca@pce.finanze.it per gli atti relativi all'imposta RC auto e df.dltff@pce.finanze.it per gli atti relativi ai restanti tributi provinciali).

Si rammenta che per effettuare l'inserimento degli atti l'ente locale deve essere munito dell'abilitazione al *Portale*, e in particolare al servizio **Normativa tributi enti locali**, che può essere richiesta – ove non già posseduta – seguendo le indicazioni riportate nel sito internet *Assistenza on line Federalismo fiscale* (<https://assistenza.portalefederalismofiscale.gov.it/SRVS/CGI-BIN/kanaDFPub.asp>). L'abilitazione consente, previa autenticazione con *login* e *password*, di accedere all'area riservata del *Portale* e, quindi, al predetto servizio **Normativa tributi enti locali**, nell'ambito del quale occorre selezionare la sezione relativa al tributo di interesse e procedere, poi, all'inserimento dell'atto seguendo le istruzioni riportate nell'apposita [guida](#) disponibile tramite il tasto *Help*.

Per quanto concerne il formato elettronico da utilizzare per l'invio telematico in discorso, il comma 15-*bis* dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, inserito dall'art. 15-*bis* del D. L. n. 34 del 2019 in oggetto, rinvia la determinazione delle relative specifiche tecniche ad apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno, sentita l'Agenzia per l'Italia digitale,

e previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali. L'obbligo di rispettare il formato elettronico in questione, volto a rendere possibile il prelievo automatizzato delle informazioni utili per l'esecuzione degli adempimenti relativi al pagamento dei tributi, dovrà essere attuato – secondo quanto stabilito dal medesimo comma 15-*bis* – in modo graduale al fine di consentire ai comuni di adeguare i propri sistemi informatici.

Nelle more dell'emanazione del decreto in questione, resta, ovviamente, ferma la raccomandazione di non ricorrere alla produzione del file *pdf* da inserire nel *Portale* mediante scansione, ma di utilizzare gli appositi convertitori da file di tipo documento, il che permette di non superare la dimensione massima consentita (pari a 3 MB) e di assicurare una migliore leggibilità del testo dell'atto da parte degli utenti del sito internet www.finanze.gov.it.

4. Pubblicazione ed efficacia degli atti relativi all'addizionale comunale all'IRPEF

La pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it delle deliberazioni di approvazione delle aliquote e dell'eventuale soglia di esenzione dell'addizionale comunale all'IRPEF costituisce condizione di efficacia delle stesse ai sensi dell'art. 1, comma 3, del D. Lgs. n. 360 del 1998, il quale dispone che *"L'efficacia della deliberazione decorre dalla data di pubblicazione nel predetto sito informatico"*.

L'art. 14, comma 8, del D. Lgs. n. 23 del 2011, stabilisce poi, più in particolare, che, affinché le deliberazioni in parola abbiano effetto a decorrere dal 1° gennaio dell'anno di pubblicazione, quest'ultima deve avvenire entro il termine del 20 dicembre dell'anno cui la delibera si riferisce. Si deve sottolineare, al riguardo, che la norma in commento – a differenza di quanto si riscontra nelle analoghe disposizioni relative alla pubblicazione degli atti concernenti gli altri tributi comunali – non pone a carico del comune un termine entro il quale la deliberazione deve essere trasmessa affinché essa possa essere pubblicata entro il 20 dicembre.

Nondimeno, atteso che ovviamente sussiste anche con riferimento agli atti in materia di addizionale comunale all'IRPEF l'esigenza per il *MEF* di disporre di un congruo lasso di tempo al fine di procedere alle verifiche propedeutiche alla pubblicazione, è opportuno che il comune provveda all'inserimento nel *Portale* dell'atto e alla compilazione dell'apposita tabella recante le aliquote e l'eventuale esenzione, con un anticipo di almeno sette giorni rispetto alla scadenza del 20 dicembre normativamente fissata per la pubblicazione. In ogni caso, gli atti inseriti dal comune nel *Portale* in data successiva al 20 dicembre non verranno pubblicati a valere sull'anno d'imposta cui si riferiscono bensì su quello successivo, ferma restando, ovviamente, la facoltà del comune di adottare per tale ultimo anno una diversa deliberazione.

In ordine al regime di efficacia delle deliberazioni in materia di addizionale comunale all'IRPEF ai fini del relativo versamento, si deve evidenziare che, ai sensi dell'art. 1, comma 4, del citato D.

Lgs. n. 360 del 1998, l'acconto dell'imposta in questione è stabilito comunque nella misura del trenta per cento dell'addizionale ottenuta applicando al reddito imponibile dell'anno precedente le aliquote e l'esenzione vigenti nell'anno precedente. Ai fini del versamento del saldo dell'addizionale in discorso, invece, si dovranno ovviamente considerare le aliquote fissate per l'anno d'imposta di cui si tratta con la deliberazione pubblicata entro il 20 dicembre dello stesso anno.

Nell'ipotesi in cui, infine, per un determinato anno non venga trasmessa, e conseguentemente pubblicata sul sito internet www.finanze.gov.it, entro il 20 dicembre, alcuna deliberazione di determinazione delle aliquote, troveranno applicazione quelle vigenti nell'anno precedente in virtù del principio generale di cui all'art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006.

5. Pubblicazione ed efficacia degli atti relativi a IMU, TASI, TARI, ICP, CIMP, TOSAP e ISCOP

5.1. Termini per l'invio e la pubblicazione degli atti relativi all'IMU, alla TASI, alla TARI, all'ICP, al CIMP, alla TOSAP e all'ISCOP

L'art. 15-bis del D. L. n. 34 del 2019, nell'introdurre il comma 15-ter nell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, ha stabilito per le deliberazioni tariffarie e i regolamenti relativi ai tributi diversi dall'IMU, dalla TASI, dall'imposta di soggiorno e dall'addizionale comunale all'IRPEF – vale a dire, a legislazione vigente, la TARI, l'ICP, il CIMP, la TOSAP e l'ISCOP – i medesimi termini di trasmissione e pubblicazione già vigenti per gli atti relativi all'IMU e alla TASI sulla base, rispettivamente, dell'art. 13, comma 13-bis, del D. L. n. 201 del 2011, e dell'art. 1, comma 688, della legge n. 147 del 2013.

Gli atti relativi all'IMU, alla TASI, alla TARI, all'ICP, al CIMP, alla TOSAP e all'ISCOP, quindi, acquistano efficacia dalla data della pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it e sono applicabili per l'anno cui si riferiscono – e dunque dal 1° gennaio dell'anno medesimo in virtù del richiamato disposto di cui all'art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006 – a condizione che tale pubblicazione avvenga entro il 28 ottobre dello stesso anno.

Occorre precisare, al riguardo, che le deliberazioni di approvazione delle aliquote o delle tariffe pubblicate oltre detta data sono comunque visibili in corrispondenza dell'anno cui si riferiscono ma vengono contrassegnate da un'apposita nota che ne evidenzia l'inefficacia per l'anno di riferimento.

Al fine di consentire al *MEF* di provvedere alla pubblicazione entro il termine del 28 ottobre di ciascun anno, gli atti relativi ai tributi in questione – in virtù dei citati art. 13, commi 13-bis (per l'IMU) e 15-ter (per la TARI, l'ICP, il CIMP, la TOSAP e l'ISCOP), del D. L. n. 201 del 2011 e art. 1, comma 688, della legge n. 147 del 2013 (per la TASI) – devono essere trasmessi, mediante inserimento nel *Portale*, secondo le modalità illustrate al paragrafo 3 della presente circolare, entro il termine perentorio del 14 ottobre dello stesso anno.

Sulla scorta delle norme in materia di pubblicità costitutiva richiamate nel presente paragrafo, si deve ritenere – con riferimento alla generalità dei tributi comunali – che la pubblicazione sul

sito internet ministeriale nei termini illustrati nel presente paragrafo costituisca condizione di efficacia anche per quelle disposizioni dei regolamenti generali delle entrate e di altri analoghi atti che incidono direttamente sul versamento del singolo tributo, pur non essendo le medesime contenute nello specifico atto di disciplina dello stesso.

5.2. Regime di efficacia degli atti ai fini del versamento dell'IMU e della TASI

Per quanto concerne il regime di efficacia delle deliberazioni ai fini del versamento dell'IMU e della TASI, i suddetti art. 13, comma 13-*bis*, del D. L. n. 201 del 2011 e art. 1, comma 688, della legge n. 147 del 2013 stabiliscono che la prima rata sia calcolata sulla base dell'aliquota e delle detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente e che la rata a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno sia versata, a conguaglio, sulla base degli atti pubblicati nel sito internet www.finanze.gov.it alla più volte menzionata data del 28 ottobre di ciascun anno di imposta.

Tale regime è stato delineato tenendo conto, da un lato, delle scadenze per il versamento della prima rata e della rata a saldo dei due tributi in questione, fissate, rispettivamente, al 16 giugno e al 16 dicembre di ciascun anno dall'art. 9, comma 3, del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, e, dall'altro lato, della già evidenziata circostanza per cui il termine per la deliberazione del bilancio di previsione (entro il quale devono essere determinate le aliquote dei tributi locali), benché fissato al 31 dicembre dell'anno precedente a quello cui il bilancio si riferisce dall'art. 151, comma 1, del D. Lgs. n. 267 del 2000, viene generalmente differito ai primi mesi dell'anno successivo.

5.3. Regime di efficacia degli atti ai fini del versamento della TARI, dell'ICP, del CIMP, della TOSAP e dell'ISCOP

Con l'emanazione dell'art. 15-*bis* del D. L. n. 34 del 2019, la pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it costituisce, come anticipato, condizione di efficacia anche per le deliberazioni tariffarie e i regolamenti comunali relativi alla TARI, all'ICP, al CIMP, alla TOSAP e all'ISCOP, per i quali in precedenza essa veniva realizzata a scopo esclusivamente informativo.

Per tali tributi, ad eccezione dell'ISCOP, occorre tuttavia considerare che, a differenza di quanto accade per l'IMU, la TASI e l'addizionale comunale all'IRPEF, la determinazione delle scadenze di versamento è rimessa all'autonomia regolamentare dei comuni. In particolare, per l'ICP e la TOSAP il termine di versamento previsto dalla normativa nazionale può essere modificato dai singoli enti nell'esercizio del potere di cui all'art. 52 del D. Lgs. n. 446 del 1997, mentre per la TARI e il CIMP manca del tutto un sistema di scadenze di versamento stabilito dalla legge.

Stante, pertanto, l'assenza di un'unica data di versamento del saldo valevole per tutti i comuni, l'individuazione del 28 ottobre quale data entro la quale gli atti devono essere pubblicati affinché siano applicabili per l'anno di riferimento – ad opera del nuovo comma 15-*ter* dell'art. 13 del D. L. n. 201

del 2011 – trova il proprio fondamento nell'esigenza, in un'ottica di semplificazione per i comuni e i contribuenti, di evitare l'introduzione di ulteriori termini diversi da quelli già vigenti per l'IMU e la TASI.

Lo stesso comma 15-ter, ferma restando la facoltà per il comune di determinare le scadenze di versamento di ciascun tributo, prevede che i versamenti che vengono a scadenza prima del 1° dicembre di ciascun anno siano effettuati sulla base degli atti adottati per l'anno precedente, fatto salvo il successivo conguaglio. In tal modo, si assicura che tra la pubblicazione – che deve avvenire entro il 28 ottobre – e i versamenti da effettuare a decorrere dal 1° dicembre intercorra un lasso di tempo sufficiente a consentire ai contribuenti e agli intermediari la piena conoscibilità dell'atto.

5.3.1. Il versamento della TARI

Per quanto riguarda la TARI, al fine di illustrare il meccanismo appena descritto, si può ipotizzare, ad esempio, che il comune – con il regolamento di disciplina del tributo o con un'apposita deliberazione annuale – stabilisca (a regime o, in ipotesi, per l'anno 2020) quali scadenze di versamento il 16 aprile, il 16 luglio, il 16 ottobre e il 16 dicembre. In questo caso, le prime tre rate della TARI per l'anno 2020 saranno dovute a titolo di acconto e andranno determinate in misura pari ad una percentuale, stabilita dall'ente locale, della tassa dovuta per l'anno 2019, mentre l'ultima rata dovrà essere calcolata, a saldo, sulla base delle tariffe stabilite per l'anno 2020 a condizione che la relativa deliberazione sia stata pubblicata entro il 28 ottobre 2020.

Nell'esempio appena prospettato, il comune, nel calcolare le rate di acconto, ferma restando l'inapplicabilità delle tariffe approvate per l'anno 2020 ancorché pubblicate sul sito internet www.finanze.gov.it, può – invece che operare una semplice ripartizione in rate dell'importo versato nell'anno 2019 – prendere in considerazione la situazione esistente nell'anno 2020, tenendo conto, quindi, della variazione delle superfici imponibili, delle modifiche nel numero di occupanti in caso di utenza domestica e così via.

Il sistema delineato richiede, pertanto, in primo luogo, che almeno una rata della TARI sia fissata dal comune in data successiva al 30 novembre di ciascun anno, ed eventualmente anche nell'anno successivo, in modo che il saldo sia determinato sulla base delle deliberazioni tariffarie pubblicate alla data del 28 ottobre, e, in secondo luogo, che l'ente locale stabilisca come ripartire tra rate di acconto e saldo l'importo complessivo dovuto per ciascun anno.

Qualora, dunque, le disposizioni regolamentari vigenti in ciascun comune non risultino coerenti con il descritto meccanismo di versamento, le stesse andranno opportunamente adeguate, ferma restando, ovviamente, la facoltà di stabilire le rate di versamento della TARI con apposita deliberazione annuale anziché nel corpo del regolamento di disciplina del tributo.

Le considerazioni sopra esposte in ordine alla pubblicazione con efficacia costitutiva delle deliberazioni della TARI e alle conseguenze sui versamenti non valgono per la tariffa che i comuni – ai

sensi dell'art. 1, comma 668, della legge n. 147 del 2013 – possono prevedere in luogo della TARI, attesa la natura corrispettiva e non tributaria di tale diverso prelievo.

È il caso di precisare, al riguardo, che, benché gli atti concernenti la tariffa di cui al citato comma 668, non rientrino nemmeno nell'ambito di applicazione dell'obbligo di invio di cui al comma 15 dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, il *MEF*, ove gli stessi vengano comunque trasmessi, provvede alla relativa pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it. Tanto in considerazione della complessità del sistema dei prelievi sui rifiuti attualmente vigenti, che può generare incertezza in ordine alla distinzione delle ipotesi in cui la tariffa assume le caratteristiche di un vero e proprio corrispettivo privatistico rispetto a quelle in cui, invece, la stessa – benché basata su sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti – mantiene natura tributaria.

5.3.2. Il versamento dell'ICP e del CIMP

Per quanto concerne l'ICP, si evidenzia preliminarmente che tale imposta deve essere corrisposta prima di iniziare l'esposizione pubblicitaria, come si deduce dalla lettura dell'art. 9, comma 2, secondo periodo, del D. Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, il quale stabilisce che l'attestazione dell'avvenuto pagamento sia allegata alla dichiarazione.

La normativa distingue, poi, tra pubblicità annuale e pubblicità relativa a periodi inferiori all'anno solare.

Con riferimento alla prima, l'art. 8 prevede che l'imposta sia versata entro il 31 gennaio dell'anno di riferimento e, all'art. 9, che la stessa possa essere corrisposta in rate trimestrali anticipate (gennaio, aprile, luglio, ottobre) qualora sia di importo superiore a euro 1549,37. Posto che il comune, nell'esercizio della propria autonomia regolamentare, può anche variare le predette date purché non in senso peggiorativo per il contribuente, il comune medesimo deve, in ogni caso, stante il richiamato disposto del comma 15-*ter* dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, stabilire una rata di versamento successiva al 30 novembre. Entro tale data, che potrebbe essere individuata in coincidenza con il 31 gennaio dell'anno successivo, il contribuente dovrà eseguire – laddove sia intervenuta una variazione delle tariffe rispetto all'anno precedente – il conguaglio sulla base delle nuove tariffe pubblicate sul sito internet www.finanze.gov.it entro il 28 ottobre.

La pubblicità relativa a periodi inferiori all'anno solare, invece, ai sensi del citato art. 9 del D. Lgs. n. 507 del 1993, deve essere corrisposta in un'unica soluzione, da versare, per quanto chiarito, prima di iniziare l'esposizione pubblicitaria. Il comune deve, quindi, anche in relazione a tale tipologia di pubblicità, stabilire una rata successiva al 30 novembre per consentire di effettuare il conguaglio in tutti i casi in cui il pagamento sia dovuto prima del 1° dicembre e sia intervenuta una variazione delle tariffe.

Con riferimento, poi, al CIMP, che, come chiarito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 141 dell'8 maggio 2009, "*costituisce una mera variante dell'imposta comunale sulla pubblicità e conserva la qualifica di tributo propria di quest'ultima*", valgono considerazioni analoghe a quelle svolte per il

versamento della TARI, atteso che l'art. 62, comma 2, lett. c), del D. Lgs. n. 446 del 1997 demanda integralmente al regolamento comunale l'indicazione delle modalità e dei termini di pagamento del canone.

5.3.3. *Il versamento della TOSAP*

L'art. 50 del D. Lgs. n. 507 del 1993 disciplina i termini per il versamento della TOSAP distinguendo tra occupazioni permanenti e temporanee di suolo pubblico.

Con riferimento alle prime, il comma 1 stabilisce che il versamento della tassa dovuta per l'intero anno di rilascio della concessione sia effettuato negli stessi termini previsti per la presentazione della denuncia, vale a dire entro trenta giorni dalla data di rilascio della concessione e, comunque, non oltre il 31 dicembre dell'anno di rilascio. Per gli anni successivi, invece, il versamento della tassa deve essere effettuato, ai sensi del comma 2 dello stesso art. 50 del D. Lgs. n. 507 del 1993, nel mese di gennaio.

In relazione alle occupazioni del suolo pubblico aventi natura temporanea, il comma 5 del più volte citato art. 50 dispone, poi, che il versamento sia effettuato non oltre il termine previsto per le occupazioni medesime.

Nel caso in cui la tassa sia d'importo superiore a euro 258,23, il comma 5-*bis* della norma in commento attribuisce al contribuente la facoltà di corrisponderla in quattro rate, senza interessi, di uguale importo, aventi scadenza nei mesi di gennaio, aprile, luglio ed ottobre dell'anno di riferimento del tributo. Lo stesso comma prevede altresì che per le occupazioni realizzate nel corso dell'anno, la rateizzazione può essere effettuata alle predette scadenze ancora utili alla data di inizio delle occupazioni stesse e che, qualora l'occupazione abbia inizio successivamente al 31 luglio, la rateizzazione possa essere effettuata in due rate di uguale importo aventi scadenza, rispettivamente, nel mese di inizio dell'occupazione e nel mese di dicembre dello stesso anno ovvero, se l'occupazione cessa anteriormente al 31 dicembre, alla data della cessazione medesima.

In considerazione, da un lato, della richiamata disciplina dettata per il versamento della TOSAP e, dall'altro, del disposto del comma 15-*ter* dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 in materia di pubblicazione ed efficacia degli atti, illustrato nel precedente paragrafo 5.3 della presente circolare, il comune deve stabilire una rata successiva al 30 novembre – che potrebbe coincidere con il 31 gennaio dell'anno successivo – valevole per i casi in cui il termine di pagamento venga a scadere prima del 1° dicembre e occorra, quindi, eventualmente ricalcolare l'imposta sulla base delle nuove tariffe.

Vale la pena di sottolineare, infine, che il più volte citato comma 15-*ter* dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, riferendosi espressamente ai *tributi* comunali, non trova applicazione per gli atti concernenti il *canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche* (COSAP) di cui all'art. 63 del D. Lgs. n. 446 del 1997, la cui natura non tributaria è stata in più occasioni affermata dalla Corte di cassazione e quindi confermata

dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 64 del 14 marzo 2008. I comuni che hanno escluso l'applicazione della TOSAP e assoggettano l'occupazione di strade e aree del proprio demanio o patrimonio indisponibile al pagamento di detto canone, avente natura di corrispettivo privatistico, pertanto, non devono procedere alla trasmissione al *MEF* dei relativi atti regolamentari e tariffari, che non sono pubblicati sul sito internet www.finanze.gov.it.

5.3.4. Il versamento dell'ISCOP

In virtù del richiamo alla disciplina vigente per l'IMU, operato dall'art. 6, comma 2, del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, il versamento dell'ISCOP deve essere effettuato nei termini individuati dall'art. 9, comma 3, del D. Lgs. n. 23 del 2011, vale a dire in due rate scadenti il 16 giugno e il 16 dicembre di ciascun anno.

Conseguentemente, in applicazione dell'art. 13, comma 15-*ter*, del D. L. n. 201 del 2011, la prima rata del tributo in parola deve essere versata sulla base dell'aliquota e delle detrazioni dei dodici mesi dell'anno precedente, mentre la rata a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno – venendo a scadenza dopo il 30 novembre 2019 – deve essere versata, a congruaglio, sulla base degli atti pubblicati nel sito internet www.finanze.gov.it alla data del 28 ottobre di ciascun anno di imposta.,

6. Pubblicazione ed efficacia degli atti relativi all'imposta di soggiorno e al contributo di sbarco

Il regime di efficacia dei regolamenti e delle deliberazioni tariffarie relativi all'imposta di soggiorno (art. 4, commi da 1 a 3, del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23), al contributo di sbarco (art. 4, comma 3-*bis*, del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23), al contributo di soggiorno previsto per Roma Capitale (*art. 14, comma 16, lettera e*), del D. L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla *legge 30 luglio 2010, n. 122*), nonché al contributo introdotto per il comune di Venezia (*art. 1, comma 1129, della legge 30 dicembre 2018, n. 145*) – delineato dal comma 15-*quater* dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 – ricalca quello già vigente, nell'ambito dei tributi provinciali, per l'imposta RC auto.

In particolare, tale ultima previsione stabilisce che, a decorrere dall'anno di imposta 2020, i regolamenti e le delibere di approvazione delle tariffe relativi a detti tributi hanno effetto dal primo giorno del secondo mese successivo a quello della loro pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it, effettuata ai sensi del comma 15, e che il Ministero dell'economia e delle finanze provvede alla loro pubblicazione entro i quindici giorni lavorativi successivi alla data di inserimento nel Portale del federalismo fiscale.

Il comune, pertanto, nello stabilire la data a decorrere dalla quale trovano applicazione le tariffe o le disposizioni regolamentari approvate, deve tener conto del vincolo imposto dalla disposizione

in commento, che subordina l'acquisizione di efficacia da parte dell'atto al trascorrere del periodo previsto dalla norma.

Si evidenzia, infine, che non rientrano nell'ambito di applicazione dell'art. 1, comma 15-*quater*, del D. L. n. 201 del 2011 i regolamenti e le deliberazioni tariffarie concernenti l'imposta comunale di soggiorno introdotta, a decorrere dall'anno 2014, dalla legge della Provincia autonoma di Bolzano 16 maggio 2012, n. 9. Detta imposta, infatti, ha natura di tributo proprio istituito nell'esercizio della facoltà di cui all'art. 73, primo comma, dello Statuto Speciale per il Trentino Alto-Adige, ragion per cui la stessa non è menzionata dal comma 15-*quater* in commento tra i prelievi in relazione ai quali la pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it costituisce condizione di efficacia delle deliberazioni comunali.

Tuttavia, il *MEF*, in un'ottica collaborativa, procede comunque alla pubblicazione, nell'ambito della sezione del sito internet ministeriale dedicata all'imposta di soggiorno, dei regolamenti e deliberazioni tariffarie in questione che vengano trasmessi mediante inserimento nel *Portale*.

7. Pubblicazione ed efficacia degli atti relativi ai tributi provinciali

Nell'ambito dei tributi di competenza delle province e delle città metropolitane, l'unica disposizione che prevede la pubblicazione delle deliberazioni sul sito internet www.finanze.gov.it con efficacia costitutiva è l'art. 17 del D. Lgs. n. 68 del 2011 in materia di imposta RC auto.

Le variazioni dell'aliquota di tale imposta, in particolare, hanno effetto dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di pubblicazione della relativa deliberazione sul predetto sito internet, secondo il meccanismo che, come si è chiarito al paragrafo 6 della presente circolare, è stato poi mutuato dal legislatore per l'imposta di soggiorno. In proposito, si fa presente che l'art. 17 in disamina – a differenza di quanto dispone l'art. 13, comma 15-*quater*, per l'imposta di soggiorno – non stabilisce il termine entro cui il *MEF*, a seguito della ricezione dell'atto, deve provvedere alla sua pubblicazione, termine che è stato poi individuato in sette giorni lavorativi dal D. M. del 3 giugno 2011, emanato in attuazione del medesimo art. 17 del D. Lgs. n. 68 del 2011.

Si fa presente, infine, che per i tributi provinciali diversi dall'imposta RC auto – vale a dire, a legislazione vigente, l'imposta provinciale di trascrizione (IPT), il tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente (TEFA) e la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) – è comunque dovuta ai sensi del più volte menzionato art. 13, comma 15, del D. L. n. 201 del 2011, la trasmissione degli atti regolamentari e tariffari al *MEF*, che, a decorrere dall'anno d'imposta 2021, ne assicurerà la pubblicità informativa mediante pubblicazione sul sito internet www.finanze.gov.it.

Occorre, al riguardo, rilevare che, la legge non pone a carico delle province alcun termine entro il quale effettuare la trasmissione degli atti in parola; è evidente, tuttavia, che, al fine di non vanificare detta finalità informativa, l'inserimento degli stessi nel *Portale* deve essere effettuato

tempestivamente e, in ogni caso, in tempo utile ad assicurarne la conoscibilità con un congruo anticipo rispetto alla scadenza degli adempimenti tributari in essi disciplinati.

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella
[Firmato digitalmente]