

## **Circolare del 14 gennaio 2015**

**Oggetto:** Ministero dell'Economia e delle Finanze - Risoluzione n. 1/DF del 12/1/2015: "Entrata in vigore dell'imposta municipale secondaria (IMUS) di cui all'art. 11 del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23. Vigenza della tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (TOSAP), del relativo canone, dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni (ICPDPA) e del canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP). Quesito".

Con la Risoluzione in oggetto, riportata di seguito, il Ministero dell'Economia e delle Finanze (Dipartimento delle Finanze) ha fornito alcuni chiarimenti in merito all'entrata in vigore dell'imposta municipale secondaria (Imus).

La Legge n. 190 del 2014 (legge di stabilità 2015), non avendo disposto alcun rinvio al 2016 di tale nuova imposta ha, infatti, generato alcuni dubbi circa la sua entrata in vigore.

Al riguardo, nel documento in esame viene precisato che i Comuni non potranno applicare l'Imus fino a quando non sarà emanato il regolamento governativo relativo alla disciplina generale dell'imposta municipale secondaria, previsto dal comma 2 dell'art. 11 del D.Lgs n. 23 del 2011. (Decreto di attuazione del Federalismo fiscale municipale).

Come noto l'Imus - originariamente prevista a decorrere dal 2014 e, poi, differita al 2015, dalla legge di stabilità 2014 - è una forma di prelievo sostitutiva delle seguenti imposte comunali:

- Tosap;
- Cosap;
- Imposta di pubblicità e diritti sulle pubbliche affissioni;
- Canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari.

Pertanto, tali tributi continueranno ad applicarsi fino all'emanazione del regolamento governativo recante la disciplina generale dell'imposta municipale secondaria cui i Comuni, con proprio regolamento, dovranno, successivamente, conformarsi.

Il Dipartimento delle Finanze, con la Risoluzione in esame, ha precisato, infatti, che, in assenza di disposizioni normative nazionali, i soli contenuti del citato comma 2 dell'art. 11 del D.Lgs n. 23 del 2011, non sono sufficienti per consentire ai Comuni l'esercizio della potestà regolamentare, in quanto mancano alcune disposizioni normative fondamentali per la compiuta disciplina del tributo.

A conferma di tale interpretazione la Risoluzione richiama l'ipotesi dell'imposta di soggiorno, di cui al comma 2 dell'art. 4 del D.Lgs. n. 23 del 2011. Anche tale tributo avrebbe dovuto essere disciplinato con un regolamento governativo, ad oggi mai emanato. In questo caso, però, i Comuni hanno potuto introdurre la suddetta imposta grazie ad una norma di

salvaguardia non prevista, invece, per l'Imus. Relativamente all'imposta di soggiorno, infatti, il predetto comma 2 dell'art. 4 stabilisce, espressamente, che nel caso di mancata emanazione del regolamento governativo i Comuni possono, comunque, introdurre tale imposta con proprio atto regolamentare.

RISOLUZIONE N. 1/DF



*Ministero  
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

PROT. 281

Roma, 12 gennaio 2015

**OGGETTO:** Entrata in vigore dell'imposta municipale secondaria (IMUS) di cui all'art. 11 del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23. Vigenza della tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (TOSAP), del relativo canone, dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni (ICPDPA) e del canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP). Quesito.

Con il quesito in oggetto è stato chiesto se, a seguito del mancato rinvio al 2016 dell'introduzione dell'imposta municipale secondaria (IMUS) di cui all'art. 11 del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, i tributi e i canoni che l'IMUS stessa sostituisce debbano considerarsi non più vigenti.

Va ricordato, al riguardo, che il citato art. 11 del D. Lgs. n. 23 del 2011, al comma 1, prevede che *"l'imposta municipale secondaria è introdotta, a decorrere dall'anno 2015<sup>1</sup>, con deliberazione del consiglio comunale, per sostituire le seguenti forme di prelievo: la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, il canone di occupazione di spazi ed aree pubbliche, l'imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni, il canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari"*.

Il successivo comma 2, invece, dispone che *"con regolamento, da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della citata legge n. 400 del 1988, d'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, è dettata la disciplina generale dell'imposta municipale secondaria"*.

---

<sup>1</sup> Si ricorda che il comma 714 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, modificando l'art. 11, comma 1, del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, ha differito al 2015 l'introduzione dell'IMUS, originariamente prevista a decorrere dall'anno 2014.

Da una lettura sistematica delle disposizioni appena riportate e di quelle contenute in altre norme dello stesso D. Lgs. n. 23 del 2011 e che verranno citate più avanti, emerge che i comuni possono introdurre l'IMUS solo a seguito dell'emanazione del regolamento governativo di cui al comma 2 dell'art. 11 in commento e che la mancata emanazione di quest'ultimo provvedimento non determina automaticamente l'abolizione dei tributi e dei canoni che l'IMUS è destinata a sostituire.

Per quanto riguarda il primo punto, si deve affermare che il comune non può istituire l'IMUS in mancanza del regolamento di cui al comma 2 dell'art. 11 del D. Lgs. n. 23 del 2011, poiché quest'ultima norma prevede espressamente che i criteri a cui il regolamento comunale deve conformarsi devono essere esplicitati nel regolamento governativo. Il comma 2 in commento demanda, infatti, al regolamento governativo e non alla potestà regolamentare dell'ente locale la disciplina generale dell'IMUS.

Tale conclusione appare confermata dalla circostanza che, in assenza di disposizioni normative nazionali, i soli contenuti del comma 2 dell'art. 11 in parola non sarebbero comunque sufficienti per consentire all'ente locale l'esercizio della propria potestà regolamentare, in quanto mancherebbero alcune disposizioni normative fondamentali per la compiuta disciplina del tributo in questione.

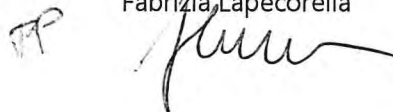
In particolare, occorre ricordare che il n. 3 della lett. c), del comma 2 dell'art. 11 prevede la *"fissazione di tariffe differenziate in base alla tipologia ed alle finalità dell'occupazione, alla zona del territorio comunale oggetto dell'occupazione ed alla classe demografica del comune"*. Appare di tutta evidenza che l'esplicazione di tale criterio è affidata esclusivamente al regolamento governativo, poiché, in mancanza di tariffe massime applicabili, la loro individuazione da parte di ciascun comune sarebbe contraria al principio della riserva di legge relativo contenuto nell'art. 23 della Costituzione ed esplicitato nell'art. 52 del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, il cui comma 1 prevede che *"le province ed i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti."*

La conferma che i tributi e i canoni attualmente vigenti non vengano meno in assenza del regolamento governativo si desume *a contrario* anche dalla lettura dell'art. 4, comma 2, ultimo periodo, dello stesso D. Lgs. n. 23 del 2011, relativo all'imposta di soggiorno. Anche questo tributo, infatti, avrebbe dovuto essere disciplinato con regolamento governativo, che, comunque, non è mai stato emanato. Tuttavia, i comuni hanno potuto istituire l'imposta di soggiorno con proprio regolamento in virtù della norma di salvaguardia recata dall'ultimo periodo del comma 2 dell'art. 4, la quale stabilisce espressamente che *"nel caso di mancata emanazione del regolamento previsto nel primo periodo del presente comma nel termine ivi indicato, i comuni possono comunque adottare gli atti previsti dal presente articolo"*.

Pertanto, sulla base delle considerazioni sin qui svolte si deve concludere che, fino a quando non venga emanato il predetto regolamento governativo, i comuni non possono istituire autonomamente l'IMUS con regolamento comunale e continuano ad applicarsi la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, il canone di occupazione di spazi ed aree pubbliche, l'imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni, il canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari.

Il Direttore Generale delle Finanze

Fabrizia Lapecorella

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Fabrizia', with a long horizontal flourish extending to the right. To the left of the signature is a small, faint stamp or mark.