



PROVINCIA AUTONOMA DI TRENTO

Servizio Finanza Locale

Via Romagnosi, n. 9 – 38122 Trento

T +39 0461 495022 - 495026**F** +39 0461 495036**pec** serv.finanzalocale@pec.provincia.tn.it**@** serv.finanzalocale@provincia.tn.it**web** www.autonomielocali.provincia.tn.itAlle
AMMINISTRAZIONI COMUNALI
LORO SEDIAlle
COMUNITA' DI VALLE
LORO SEDIe, p.c. Al
CONSIGLIO DELLE AUTONOMIE LOCALI
c/o Consorzio dei Comuni Trentini
Via Torre Verde 23
38122 – TRENTOA
TRENTINO RISCOSSIONI S.p.A.
SEDE

S110/2024/1.1.2-2024-17/LOG-MT

Numero di protocollo associato al documento come metadato (DPCM 3.12.2013, art. 20). La segnatura di protocollo è verificabile in alto a destra oppure nell'oggetto della PEC o nei file allegati alla medesima. Data di registrazione inclusa nella segnatura di protocollo.

Circolare n. 1

Oggetto: Manovra di bilancio 2024 degli Enti locali – Informazioni in materia di tributi ed entrate extratributarie alla luce delle novità normative della Provincia e dello Stato.

Allo scopo di agevolare l'adozione dei provvedimenti in materia di bilancio, tributi ed entrate extratributarie nell'ambito della complessiva manovra comunale 2024, alla luce delle nuove disposizioni amministrative e normative, sia provinciali che statali, intervenute in materia si forniscono di seguito alcune informazioni e precisazioni.

In via preliminare, si evidenzia che le fonti di riferimento di seguito citate sono:

- il Protocollo in materia di Finanza locale per il 2024, sottoscritto dalla Giunta provinciale e dal Consiglio delle Autonomie Locali in data 7 luglio 2023 e pubblicato sul sito del Servizio Finanza Locale;
- la L. n. 213 del 30 dicembre 2023 (legge di bilancio dello Stato per il 2024), pubblicata in G.U. n. 303 – Supplemento Ordinario n. 40/L del 30 dicembre 2023;
- il D.L.vo n. 216 del 30 dicembre 2023 (attuazione primo modulo riforma imposte sul reddito), pubblicato in G.U. n. 303 del 30 dicembre 2023.

A) TRIBUTI ED ENTRATE EXTRATRIBUTARIE LOCALI.

Per quanto riguarda l'IM.I.S., occorre sottolineare che, sotto il profilo della normativa provinciale, in quadro è rimasto invariato dopo le modifiche intervenute in forza della L.P. n. 9/2023, delle quali è stata fornita illustrazione con la Circolare n. 4/2023.

Nella L. n. 213/2023 (legge di bilancio dello Stato per il 2024) è tuttavia contenuta una disposizione di interpretazione autentica in materia di I.MU.P. che trova, per rinvio, una diretta applicazione all'IM.I.S. Si illustra quindi questa novità, e con l'occasione si riassumono in modo schematico le novelle intervenute con la L.P. n. 9/2023:

- 1. L'IM.I.S. - proroga norme transitorie:** come già illustrato con la Circolare n. 4/2023, l'articolo 4 della L.P. n. 9/2023 ha prorogato fino a tutto il periodo d'imposta 2024 compreso le facoltà regolamentari, esenzioni, ed agevolazioni di natura transitoria in scadenza al 31.12.2023. Su questo aspetto quindi si rinvia nel dettaglio alla già richiamata Circolare n. 4/2023 (oppure al Paragrafo 1.6 lettera a) della Guida Operativa IM.I.S., attuale versione 8.1), risultando il quadro normativo di riferimento invariato. Per quanto riguarda la fattispecie relativa all'esenzione di cui all'articolo 14 commi 6ter e 6quater della L.P. n. 14/2014, relativa alle Cooperative Sociali ed alle ONLUS costituite in forma di società di natura commerciale, la stessa **non è invece stata prorogata, per cui, ad oggi, non trova applicazione nel periodo d'imposta 2024.** Le motivazioni di tale scelta risiedono nell'incertezza del quadro normativo correlato all'attuazione, a fini fiscali, del D.L.vo n. 117/2017 (disciplina del "Terzo Settore"). Si rinvia al Paragrafo 1.1 del Protocollo d'Intesa in materia di Finanza Locale 2024 per l'illustrazione analitica della materia, e si sottolinea che proprio in base all'accordo raggiunto in tale sede tra il C.A.L. e la Giunta provinciale è previsto (come in quella sede evidenziato) nei primi mesi del 2024 un intervento normativo specifico per questa fattispecie.
- 2. L'IM.I.S. – Norme straordinarie per il solo periodo d'imposta 2021:** con riferimento alle esenzioni di cui all'articolo 14ter e relative al periodo d'imposta 2021 come introdotte (ovvero derivanti da interpretazioni autentiche della normativa in materia di turismo) dagli articoli 5 commi 11 (**blocco degli sfratti esecutivi per il COVID-19**) e 37 (**alloggi "CIPAT"** di cui all'articolo 37bis della L.P. n. 7/2002 in caso di comunione legale tra coniugi comproprietari) della L.P. n. 22/2021, si conferma quanto già evidenziato con la nota n. prot. 603136 dd. 1 settembre 2022. In particolare, vista la possibilità che, per queste due fattispecie di esenzione, i contribuenti chiedano il rimborso entro il termine di 5 anni dall'avvenuto versamento relativo al periodo d'imposta 2021, **i Comuni interessati possono inviare la richiesta di trasferimento compensativo del minor gettito senza attendere ulteriori comunicazioni dello scrivente Servizio utilizzando esclusivamente la modulistica allegata alla predetta nota.** **ATTENZIONE:** la certificazione del minor gettito così prodotta deve riguardare unicamente le due fattispecie che qui rilevano (per l'illustrazione analitica delle quali si rinvia alla Circolare n. 1/2022) ed essere inviata **possibilmente entro il termine del 31 ottobre** per consentire l'adozione della deliberazione di trasferimento compensativo entro il corrente anno.
- 3. L'IM.I.S. – Norme statali con riflessi diretti:** l'articolo 7 comma 1 lettera c) della L.P. n. 14/2014 stabilisce che si rendono applicabili all'IM.I.S. le esenzioni già in vigore in materia di I.C.I. e di I.MU.P. (nella formulazione normativa antecedente l'1.1.2020) di cui all'articolo 7 comma 1 del D.L.vo n. 504/1992 (per l'illustrazione delle quali si rinvia al paragrafo 1.7 lettera a) della Guida Operativa IM.I.S., attuale versione 8.1). Ai sensi dell'articolo 12 comma 5 della L.P. n. 14/2014, il rinvio operato all'articolo 7 comma 1 del D.L.vo n. 504/1992 deve intendersi come "statico", e cioè riferito al testo di tale norma in vigore alla data di entrata in vigore dell'IM.I.S. (1.1.2015). In altre parole: ogni modifica ulteriore apportata dal legislatore statale non ha rilievo ai fini IM.I.S. (anche in questo caso si rinvia più ampiamente al paragrafo 8.1 della Guida Operativa). A maggiore illustrazione di tale principio, si evidenzia che la nuova disciplina dell'I.MU.P. di cui all'articolo 1 commi 738 e seguenti della L. n. 160/2019, ha parzialmente modificato le esenzioni di cui all'articolo 7 comma 1 del D.L.vo n. 504/1992, codificando il nuovo testo normativo al comma 759 dello stesso art. 1, ma che tale formulazione (appunto in parte divergente rispetto alla precedente codificata in modo "statico" nel combinato disposto degli articolo 7 comma 1 lettera c) e 12 comma 5 della L.P. n. 14/2014) non trova alcuna applicazione

ai fini dell'IM.I.S. Si deve ora rilevare che l'articolo 1 comma 71 della L. n. 213/2023 opera un'interpretazione autentica (qualificata espressamente come tale in quanto nel testo viene richiamato l'art. 1 comma 2 della L. n. 212/2000) dell'articolo 1 comma 759 lettera g) della L. n. 160/2019 (la "nuova" I.M.U.P.), nonché **"delle norme da questo richiamate o sostituite"**. Il comma 71 fissa quindi due interpretazioni autentiche dell'articolo 1 comma 759 lettera g) della L. n. 160/2019 che, visto il richiamo espresso effettuato all'articolo 7 comma 1 lettera i) del D.L.vo n. 504/1992, **devono essere valutate per verificare se** esplicino i propri effetti anche ai fini dell'applicazione **della normativa IMIS**. Alla luce sia dei principi generali dell'ordinamento tributario, sia dell'interpretazione sostanziale e di merito delle norme fin qui richiamate, poiché l'istituto dell'interpretazione autentica non costituisce modifica normativa ma orientamento vincolante per l'applicazione delle norme in vigore, si deve ritenere che l'articolo 1 comma 71 lettera b) della L. n. 213/2023 trovi applicazione ai fini dell'IM.I.S. per l'esenzione di cui all'articolo 7 comma 1 lettera c) della L.P. n. 14/2014 (in particolare la fattispecie di cui all'articolo 7 comma 1 lettera i) del D.L.vo n. 504/1992 ivi richiamata), senza che questo vada a violare il rinvio statico normativo di cui all'articolo 12 comma 5. Nel merito, si fissano i seguenti punti:

- a) l'interpretazione autentica di cui all'articolo 1 comma 71 lettera a) non trova applicazione all'IM.I.S. (pur essendo anch'essa riferita alla fattispecie di esenzione di cui all'articolo 7 comma 1 lettera i) del D.L.vo n. 504/1992) in quanto la fattispecie stessa (comodato tra soggetti di natura non commerciale per l'esercizio in forma non commerciale delle attività ivi individuate) è autonomamente disciplinata ai fini IM.I.S. dall'articolo 7 comma 1 lettera e) della L.P. n. 14/2014;
- b) l'interpretazione autentica di cui all'articolo 1 comma 71 lettera b) trova applicazione all'IM.I.S. (essendo anch'essa riferita alla fattispecie di esenzione di cui all'articolo 7 comma 1 lettera i) del D.L.vo n. 504/1992). Nello specifico, la stessa si riferisce al presupposto dell'"utilizzo" degli immobili (da parte dei soggetti di natura non commerciale – art. 73 del T.U.I.R. – con modalità non commerciali per le attività individuate dalla norma), termine questo interpretato fino ad oggi come "utilizzo effettivo", con conseguente perdita del diritto all'esenzione nel caso in cui l'immobile non venisse in concreto utilizzato per l'attività ma solo genericamente destinato ad essa. La norma di interpretazione autentica invece stabilisce che con il termine "utilizzo" si deve intendere la "strumentalità" dell'immobile alle destinazioni d'uso di cui all'articolo 7 comma 1 lettera i), anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, e comunque a condizione che l'assenza di esercizio dell'attività non comporti la cessazione definitiva della strumentalità. Il legislatore, in altre parole, ha affermato in via interpretativa che un immobile non utilizzato ma "destinato strutturalmente" all'attività stessa deve ritenersi compreso nella fattispecie di esenzione di cui all'articolo 7 comma 1 lettera i) del D.L.vo n. 504/1992, e quindi, ai fini IM.I.S., nell'esenzione di cui all'articolo 7 comma 1 lettera c) della L.P. n. 14/2014;
- c) questo potrà comportare, vista l'efficacia retroattiva dell'interpretazione autentica, sia l'esenzione potenziale di questi immobili per il futuro, sia la presentazione di istanze di rimborso (motivate e documentate) nei limiti e con le modalità di cui all'articolo 10 comma 9 della L.P. n. 14/2014, sia la rilevanza processuale nel caso di contenzioso giurisdizionale tributario in essere per tale fattispecie.

A titolo informativo si precisa infine che le disposizioni di cui all'articolo 1 commi 72 e 73 della L. n. 213/2023 non trovano applicazione all'IM.I.S. in quanto riguardano termini di versamento esclusivamente riferiti all'I.M.U.P. (e come tali inapplicabili ai sensi dell'articolo 1 comma 739 della L. n. 160/2019 e dell'articolo 12 comma 2 della L.P. n. 14/2014). Viceversa, la disposizione di cui all'articolo 1 comma 74 (che ridetermina la data entro la quale le delibere in materia di tributi legali devono essere comunicate al M.E.F. per la loro pubblicazione sulla piattaforma del Ministero stesso) trova applicazione ai provvedimenti IM.I.S., ma nei limiti e secondo i principi illustrati al paragrafo 8.1.1 della Guida Operativa.

4. **Gli altri tributi ed entrate extratributarie locali e le procedure correlate:** si segnalano le seguenti novità intervenute nel quadro degli altri tributi locali, delle entrate extra-tributarie e delle procedure collegate.

- a) **L'addizionale comunale I.R.Pe.F.: novità per il 2024:** il D.L.vo n. 216 del 30 dicembre 2023 ha dato attuazione al primo modulo di riforma dell'I.R.Pe.F. per il periodo d'imposta 2024, in attuazione della delega di cui alla L. n. 111/2023. Il legislatore delegato ha ridotto da 4 a 3 gli scaglioni I.R.Pe.F. e le correlate aliquote, appunto per il solo periodo d'imposta 2024. Si è quindi posta la necessità di raccordare tale decisione con la struttura delle addizionali

I.R.Pe.F. regionale e comunale. Per quanto riguarda l'addizionale comunale I.R.Pe.F. 2024, la disciplina è stabilita all'art. 3 commi 3 e 4 del medesimo D.L.vo n. 216/2023, ed in ordine alla stessa si fissano i seguenti punti desunti dal testo normativo e dei primi orientamenti rinvenuti, e quindi con possibilità di ulteriori approfondimenti anche alla luce di eventuali interventi interpretativi a livello ministeriale:

- per i Comuni che avevano già istituito l'addizionale nel periodo d'imposta 2023, è stabilito il termine del 15 aprile 2024 per modificare la propria deliberazione ed armonizzarla con il nuovo quadro degli scaglioni I.R.Pe.F. E' importante sottolineare che questa delibera può essere legittimamente adottata anche dopo l'approvazione del bilancio di previsione, poiché l'articolo 3 comma 3 stabilisce la deroga espressa al principio generale di cui all'articolo 1 comma 169 della L. n. 296/2006 che invece impone l'adozione di tutte le decisioni in materia di tributi locali prima dell'approvazione del bilancio;
- i Comuni in parola possono entro il 15 aprile 2024:
 - ✓ modificare la struttura della propria addizionale I.R.Pe.F. allineandola alla struttura generale dell'I.R.Pe.F. e quindi con tre scaglioni e tre aliquote;
 - ✓ mantenere per il solo 2024 la struttura a quattro scaglioni in conformità alla struttura dell'I.R.Pe.F. relativa al periodo d'imposta 2023;
 - ✓ non adottare alcuna deliberazione. In questo caso l'addizionale comunale 2024 verrà applicata secondo la deliberazione in vigore nel 2023;
- è importante sottolineare che di norma il numero di scaglioni stabiliti dal Comune per l'addizionale deve corrispondere al numero ed ai limiti di reddito stabiliti per l'I.R.Pe.F., eventualmente con la determinazione di un importo reddituale al di sotto del quale sussiste l'esenzione dall'addizionale stessa. Accade tuttavia con una certa frequenza che anche in presenza di più scaglioni l'aliquota sia legittimamente deliberata identica per ciascuno di essi sopra l'area di esenzione. Viceversa, se le aliquote dei singoli scaglioni sono diversificate (fino al massimo dello 0,8%), il numero di scaglioni deve essere uguale a quello in vigore per l'I.R.Pe.F. (quattro nel 2023, tre nel 2024). E' quindi necessario, ai fini dell'assunzione delle decisioni per il 2024 come illustrate al punto precedente, che il Comune verifichi la struttura degli scaglioni e delle aliquote della propria addizionale in vigore nel 2023 e decida, anche alla luce delle deroghe concesse (prima fra tutte il mantenimento di quattro scaglioni anche nel 2024 e quindi quattro aliquote differenziate anziché tre), quale scelta operare fra le tre consentite;
- per i Comuni che nel 2023 non avevano istituito l'addizionale comunale I.R.Pe.F. ma intendono attivare tale imposta nel 2024, in assenza di disposizioni specifiche si deve ritenere che la scelta debba obbligatoriamente orientarsi su tre scaglioni, ovvero su un'aliquota unica indifferenziata per tutti i redditi superiori al limite di esenzione. Se invece si intendessero differenziare le aliquote, le stesse devono seguire la struttura dell'I.R.Pe.F. 2024 e quindi essere applicate a tre scaglioni. Si ritiene inoltre che per tali Comuni non si applichi il termine derogatorio del 15 aprile 2024, ma la relativa delibera debba essere adottata prima dell'approvazione del bilancio di previsione. Questo in quanto l'articolo 3 commi 3 e 4 del D.L.vo n. 216/2023 disciplina solo il caso di modifiche tra il 2023 ed il 2024, e non l'eventualità di imposta (l'addizionale) di nuova istituzione per il 2024;
- infine, per i Comuni che nel 2023 non avevano istituito l'addizionale comunale I.R.Pe.F. ma l'hanno istituita prima del 30 dicembre 2023 (data di entrata in vigore del D.L.vo n. 216/2023), si deve ritenere che entro il 15 aprile 2024 debba essere adottata una delibera per adeguare la struttura della addizionale già istituita secondo i principi e le modalità del punto precedente.

b) La TA.RI. e la TA.RI.P.: si ricorda che l'articolo 3 comma 5 quinquies del D.L. n. 228/2021 ha stabilito con valenza strutturale (e cioè a regime, valida automaticamente per tutti gli esercizi finanziari) che il termine ordinario per l'approvazione dei provvedimenti tributari (TA.RI.) o extratributari (TA.RI.P.) è fissato al 30 aprile dell'esercizio di competenza, con effetto retroattivo all'1 gennaio dello stesso anno. Questo significa che per questa tipologia di provvedimenti (Regolamento, PEF, tariffe) il Comune può legittimamente adottare le relative deliberazioni anche dopo aver approvato il bilancio di previsione (vedi ultimo Paragrafo di questa Circolare). Il termine per l'approvazione di tutti i provvedimenti in materia di entrate (che deve essere antecedente al bilancio) è stato differenziato ma, si sottolinea, solo per gli atti relativi alle entrate collegate al ciclo dei rifiuti. L'articolo 43 comma 11 del D.L. n. 50/2022 ha inoltre stabilito che, se il termine per l'adozione del bilancio di previsione viene differito ad una data successiva al 30 aprile, anche il termine per l'approvazione dei provvedimenti in

materia di tariffe collegate al ciclo dei rifiuti viene automaticamente postposto rispetto al 30 aprile, per evitare una paradossale contraddizione e distorsione procedurale rispetto a quanto stabilito dall'articolo 3 comma 5 quinquies del D.L. n. 228/2021.

- c) **Il Canone di Posteggio:** si segnala per completezza di informazione che il quadro normativo attuale non prevede per il 2024 alcuna esenzione (come avvenuto invece negli anni dal 2021 al 2023) in materia di canone di posteggio (articolo 16 comma 1 lettera f) della L.P. n. 17/2010).
- d) **Le tariffe dei servizi pubblici locali:** si segnala per completezza di informazione che le disposizioni di cui agli articoli 21, 21bis e 21ter della L.P. n. 3/2020 (vedi Circolare n. 1/2023) non sono state reiterate per l'esercizio finanziario 2023. Di conseguenza, non vi è più la facoltà per il Comune di deliberare tariffe collegate a servizi pubblici senza la copertura integrale dei costi, laddove questo sia previsto per legge (in specie per i servizi di acquedotto e fognatura). Si sottolinea inoltre che per i servizi le cui tariffe hanno come presupposto indispensabile l'approvazione del PEF (ciclo dell'acqua e ciclo dei rifiuti) questa risulta di fatto annualmente obbligatoria. Infatti, la conferma tacita delle tariffe in vigore nell'anno precedente non può legittimamente sussistere laddove le tariffe stesse dipendano da elementi fisici (numero di utenti, metri cubi ecc.) e finanziari (il quadro dei costi fissi e variabili) che fisiologicamente ed inevitabilmente cambiano da anno ad anno. Si rinvia più ampiamente alle Circolari n. 1/2023 (n. prot. 23978/2023) e n. 4/2023 (n. prot. 621868/2023), nonché la Nota Informativa n. prot. 81232 dd. 31.1.2023.

B) ELEMENTI GIURIDICI E PROCEDURALI.

Si ricorda, a livello di procedure per l'adozione delle delibere in materia di tributi e tariffe locali, che:

- a) le eventuali deliberazioni devono essere obbligatoriamente adottate **prima dell'approvazione del bilancio di previsione 2024**. Se il Comune non adotta alcuna deliberazione, trovano automatica conferma le decisioni assunte per il 2022 (per entrambi gli aspetti si vedano gli articoli 54 del D.L.vo n. 446/1997, 53 comma 16 della L. n. 388/2000, 1 comma 169 della L. n. 296/2006, 1 comma 683 della L. n. 147/2013, 9bis della L.P. n. 36/1993, 8 commi 1 e 3 della L.P. n. 14/2014). **Se il Comune ha già adottato il bilancio di previsione 2024** (e quindi anche i provvedimenti in materia di tributi e tariffe) prima dell'entrata in vigore delle fonti normative provinciali e statali richiamate in premessa, lo stesso è ora legittimato, ai sensi dell'articolo 9bis della L.P. n. 36/1993 e s.m., ad adottare nuove deliberazioni (sia in materia di tributi che di entrate extratributarie), **per le sole materie in merito alle quali sono intervenute novità (e solo entro tale limite)**, come sopra illustrate, e nei limiti procedurali stabiliti dal medesimo articolo 9bis. Le delibere eventualmente assunte trovano applicazione con effetto retroattivo all'1 gennaio 2024 (e quindi con validità per l'intero anno), ai sensi dell'articolo 1 comma 169 della L. n. 296/2006. Ugual quadro giuridico in materia di retroattività si verifica se il Comune approva le delibere sulle materie che qui rilevano dopo il 31 dicembre 2023 ma comunque prima dell'adozione del bilancio di previsione, nonché altri provvedimenti deliberativi di natura tributaria o tariffaria (ad esempio in materia di IM.I.S.). Per completezza, si ricorda che i Comuni che adottano (o hanno già adottato) il bilancio di previsione dopo l'entrata in vigore delle predette fonti normative devono approvare (o avrebbero dovuto approvare) le eventuali deliberazioni di natura tributaria prima del bilancio stesso alla luce della nuova normativa, e gli stessi non possono utilizzare la facoltà di cui all'articolo 9bis ora illustrata;
- b) si informa a tale riguardo che **ai sensi del D.M. del Ministro dell'Interno del 22 dicembre 2023**, il termine per l'adozione del bilancio di previsione dei Comuni per l'esercizio finanziario 2024 è stato prorogato **al 15 marzo 2024**. Il provvedimento è stato pubblicato sul sito dello scrivente in data 2 gennaio 2024. In forza del Paragrafo 6 del Protocollo d'Intesa in materia di Finanza Locale 2024 questo termine trova automatica applicazione anche agli Enti Locali della Provincia Autonoma di Trento. Il Ministro dell'Interno in merito ai presupposti della proroga in parola ha comunicato che **“la Commissione Arconet in data 28 dicembre 2023, come da intese intercorse in sede di Conferenza Stato - Città ed Autonomie Locali del 21 dicembre 2023, ha pubblicato la FAQ n. 54 nella quale si chiarisce che gli enti che intendono avvalersi del rinvio del termine di approvazione del bilancio di previsione 2024-2026 possono indicare le motivazioni che non hanno consentito l'approvazione del bilancio nei termini, individuate tra quelle previste nel DM del 22 dicembre 2023, nella deliberazione consiliare di approvazione del bilancio di previsione”**. Si segnala

infine che relativamente alla medesima problematica è intervenuta IFEL con una Nota Interpretativa, anch'essa pubblicata sul sito dello scrivente assieme al DM 22 dicembre 2023;

- c) come già segnalato con specifica pubblicazione sul sito dello scrivente del 21 dicembre 2023, a partire dall'1 gennaio 2024 il tasso legale di interesse è fissato nella misura del 2,50% annuo ai sensi del D.M. 29 novembre 2023 del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Distinti saluti.

IL SOSTITUTO DEL DIRIGENTE

- dott.ssa Francesca Galassi -

Questa nota, se trasmessa in forma cartacea, costituisce copia dell'originale informatico firmato digitalmente, predisposto e conservato presso questa Amministrazione in conformità alle Linee guida AgID (artt. 3 bis, c. 4 bis, e 71 D.Lgs. 82/2005). La firma autografa è sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del responsabile (art. 3 D.Lgs. 39/1993).