

# MANUALE di DIRITTO TRIBUTARIO

Analisi di Principi generali, Istituti  
e Problematiche dottrinali e giurisprudenziali

IX edizione **2025**



**Neldiritto  
Editore**

2, o 633 c.p. per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale.

L'art. 1, co. 71 della Legge di Bilancio per il 2024 (**l. 30 dicembre 2023, n. 213**) ha previsto talune **esenzioni IMU**. In particolare, è previsto che sono esenti da IMU gli immobili, posseduti da alcune tipologie di soggetti, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché attività di culto, anche se tali beni sono concessi in comodato a un soggetto funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le menzionate attività, con modalità non commerciali. Inoltre, gli immobili si intendono utilizzati quando sono strumentali alle destinazioni descritte, anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché essa non determini la cessazione definitiva della strumentalità.

Con la Legge di Bilancio per il 2025, è stato specificato all'art. 1, comma 779, che per «*adempimento spontaneo si intende il versamento dell'imposta municipale propria ... effettuato dal contribuente alle scadenze di legge e regolamentari, non indotto da azioni dell'amministrazione comunale*».

### 3.3. | **Tassa sui rifiuti (TARI): le novità della L. 30 dicembre 2024, n. 207 (Legge di Bilancio per il 2025).**

La **tassa sui rifiuti (TARI)**, che continua ad essere disciplinata dalla l. 27 dicembre 2013, n. 147, grava su chiunque abbia il **possesso** o anche solo la **detenzione** di locali o aree scoperte, adibiti a qualsiasi uso, suscettibili di produrre rifiuti urbani.

Si tratta pertanto di una forma di prelievo che va a finanziare, sia pure non in maniera diretta, il servizio di raccolta, gestione e smaltimento dei rifiuti solidi urbani, che rappresenta uno dei principali e più pregnanti servizi pubblici svolti a livello locale.

I **soggetti passivi della TARI** sono sia i possessori che i detentori di beni immobili nel territorio comunale, pertanto, in caso di contemporanea presenza di possessori e detentori, tutti sono tenuti in **qualità di coobbligati in solido** all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria.

Disposizioni particolari sono dettate nei casi di:

- detenzione temporanea di durata non superiore a sei mesi: se nel corso dello stesso anno solare il possesso non è superiore ai sei mesi le imposte sono dovute al solo possessore del bene a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- locali in multiproprietà e centri commerciali: il soggetto che gestisce i servizi comuni è responsabile del versamento della TARI dovuta per i locali e le aree scoperte di uso comune e per i locali e le aree scoperte in uso esclusivo ai singoli possessori o detentori, fermi restando nei confronti di questi ultimi gli altri obblighi o diritti derivanti dal rapporto tributario riguardante i locali e le aree in uso esclusivo.

La **base imponibile della TARI** è data dalla superficie catastale dichiarata dall'occupante. La TARI è corrisposta in base a **tariffa**, la quale viene commisurata dal Comune ad anno solare (che coincide con un'autonoma obbligazione tributaria), il quale deve tenere conto dei criteri determinati con il regolamento di cui al d.P.R. 27 aprile 1999, n. 158. Inoltre, il Comune, nel rispetto del principio *chi inquina paga*, ha la facoltà di commisurare la tariffa alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione

agli usi e alla tipologia delle attività svolte nonché al costo del servizio sui rifiuti.

Il Comune, con regolamento comunale, può anche prevedere riduzioni tariffarie ed esenzioni, ad esempio nel caso (i) di abitazioni con unico occupante; (ii) di abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo; (iii) di fabbricati rurali ad uso abitativo; etc.

La Legge di Bilancio 2021 (l. 30 dicembre 2020, n. 178), all'art. 1, co. 48, ha previsto che a partire dall'anno 2021 per una sola unità immobiliare a uso abitativo, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti nel territorio dello Stato che siano titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia, residenti in uno Stato di assicurazione diverso dall'Italia, la tassa sui rifiuti avente natura di tributo o la tariffa sui rifiuti avente natura di corrispettivo, di cui, rispettivamente, al co. 639 e al co. 668 dell'art. 1 della l. 27 dicembre 2013, n. 147, è dovuta in misura ridotta di due terzi.

Con la Legge di Bilancio per il 2025, è stato specificato all'art. 1, comma 779, che per «*adempimento spontaneo si intende il versamento ... della TARI effettuato dal contribuente alle scadenze di legge e regolamentari, non indotto da azioni dell'amministrazione comunale*».

### 3.4. | I canoni patrimoniali di concessione, autorizzazione ed esposizione pubblicitaria

Tali canoni sono stati introdotti dall'art. 1, commi 816-847, della l. 27 dicembre 2019, n. 160, in sostituzione – a far corso dal 2021 – di una serie di imposte, tasse e canoni precedentemente applicati alla diffusione di messaggi pubblicitari in aree pubbliche (ci si riferisce, in specie, all'imposta comunale sulla pubblicità, ai diritti sulle pubbliche affissioni e alla tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche).

In tal senso, il comma 817 recita: «*il canone è disciplinato dagli enti in modo da assicurare un gettito pari a quello conseguito dai canoni e dai tributi che sono sostituiti dal canone, fatta salva, in ogni caso, la possibilità di variare il gettito attraverso la modifica delle tariffe*».

In maggior dettaglio, alla stregua del comma 816 della medesima legge di bilancio «*il canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria [...] è istituito dai comuni, dalle province e dalle città metropolitane [...], e sostituisce: la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, l'imposta comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni, il canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari e il canone di cui all'articolo 27, commi 7 e 8, del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, limitatamente alle strade di pertinenza dei comuni e delle province. Il canone è comunque comprensivo di qualunque canone ricognitorio o concessorio previsto da norme di legge e dai regolamenti comunali e provinciali, fatti salvi quelli connessi a prestazioni di servizi*».

Dunque, il c.d. canone unico sostituisce:

- la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP);
- il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP);
- l'imposta comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni (ICPDPA);
- il canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP);
- il canone di cui all'articolo 27, commi 7 e 8, del d.lgs. 30 aprile 1992, n. 285 (Codice della strada), limitatamente alle strade di pertinenza dei comuni e delle province.

Si tratta di una pluralità di prestazioni patrimoniali, al loro interno variegato ed eterogenee, il cui **presupposto** è rappresentato da:

- **L'occupazione**, anche abusiva, di aree del demanio ovvero del patrimonio indisponibile dello Stato, delle Regioni o degli enti locali, ivi compresi lo spazio soprastante il suolo e il sottosuolo. Il canone è determinato tenendo conto della durata dell'occupazione, della superficie occupata (in metri quadrati), della tipologia e delle finalità dell'occupazione, nonché della zona del territorio comunale, provinciale o della Città metropolitana in cui essa è collocata. Un esempio è quello dell'occupazione di aree pubbliche da parte di commercianti;
- **la diffusione**, anche abusiva, di messaggi pubblicitari mediante impianti installati su aree appartenenti al demanio ovvero al patrimonio indisponibile degli enti pubblici territoriali, su beni privati laddove siano visibili da luogo pubblico o aperto al pubblico del territorio comunale, oppure all'esterno di veicoli adibiti ad uso pubblico o ad uso privato. Il canone è commisurato in base alla superficie, in metri quadrati, del mezzo. Un esempio è quello della diffusione di messaggi pubblicitari tramite cartelloni.

Il **soggetto passivo** è il titolare dell'autorizzazione o della concessione ovvero, in assenza di autorizzazione, colui che effettua abusivamente l'occupazione o la diffusione dei messaggi pubblicitari.

Il canone è determinato con regolamento adottato dal consiglio comunale o provinciale.

### 3.5. | L'imposta di soggiorno e l'imposta di sbarco

**L'imposta di soggiorno** è uno speciale tributo, previsto dall'art. 4, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, la cui concreta ed effettiva istituzione è legata a una delibera consiliare che può essere adottata da un Comune capoluogo di Provincia, da un'Unione di Comuni o da uno dei Comuni inclusi negli elenchi regionali delle attività turistiche ovvero delle città d'arte. Il co. 1 del suddetto art. 4 prevede che *“I Comuni capoluogo di provincia, le Unioni di Comuni e i Comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte possono istituire, con deliberazione del Consiglio, un'imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate nel proprio territorio, da applicare, in proporzione al prezzo, sino a un massimo di 5 euro per notte”*. Il tributo così istituito va a gravare sulle persone che alloggiano in strutture ricettive, con obbligo di prelievo e riversamento all'Erario dei titolari ovvero dei gestori delle medesime strutture. Il gettito è caratterizzato da un vincolo di scopo, potendo essere destinato a finanziare unicamente interventi in materia di turismo, nonché di manutenzione e recupero dei beni artistici e culturali. Lo stesso co. 1, infatti, prosegue affermando che *“Il relativo gettito è destinato a finanziare interventi in materia di turismo, compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali e dei relativi servizi pubblici locali e dei relativi servizi pubblici locali, nonché i costi relativi al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti”*.

Il successivo co. 1-bis dell'art. 4, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (inserito dal d.l. 26 ottobre 2019, n. 124), estende la possibilità di introdurre l'imposta di soggiorno anche a quei Comuni capoluogo di provincia che, in base all'ultima rilevazione resa disponibile da parte delle amministrazioni pubbliche competenti per la raccolta e l'elaborazione di dati statistici, abbiano avuto presenze turistiche in numero venti volte superiore a quello dei residenti. Per il triennio 2023-2025 è previsto che va considerata la media delle presenze turisti-che del triennio 2017-2019.