

# INDICE

|   |       |
|---|-------|
| PREMESSA  | XI    |
| INTRODUZIONI  |       |
| Difficili prospettive di federalismo fiscale<br>ANDREA FERRI  | XIX   |
| Decentramento amministrativo: ritorno ai vecchi equilibri<br>GIORGIO MACCIOTTA                              | XXIII |
| Quali risorse per il decentramento amministrativo?<br>PASQUALE MIRTO  | XXIX  |
| Fiscalità ambientale ed incertezza normativa<br>GIOVAMBATTISTA PALUMBO                                      | XXXV  |
| Fiscalità infra-nazionale e sistema inglese:<br>alcuni spunti di riflessione per l'Italia<br>GIANCARLO POLA | XLI   |
| Dai tributi immobiliari ai tributi ambientali<br>FRANCESCO TUCCIO   | XLV   |

## LE AUTONOMIE LOCALI NELL'ORDINAMENTO COSTITUZIONALE ITALIANO: DIFFICILE EQUILIBRIO

|  |    |
|--|----|
| 1. Stato federale, Stato regionale e federalismo fiscale   | 1  |
| 2. Evoluzione del sistema di autonomia locale  | 7  |
| 3. Il sistema di finanza locale prefigurato dalla riforma del Titolo V:<br>tratti generali                               | 16 |
| 4. Il coordinamento della finanza pubblica nel processo di attuazione<br>del Titolo V e la giurisprudenza costituzionale | 19 |
| 5. Forme di associazionismo comunale e finanza locale  | 28 |
| 5.1 <i>Premessa</i>  | 28 |
| 5.2 <i>Quadro normativo di riferimento</i>   | 29 |
| 5.3 <i>Unione di Comuni e valutazione dell'efficienza</i>  | 35 |
| 5.4 <i>I costi della frammentazione comunale</i>   | 39 |
| 5.5 <i>Ipotesi di fabbisogni di spesa e aggregazioni comunali</i>  | 42 |
| 5.6 <i>Associazionismo comunale. Prospettive</i>   | 45 |

## POTERE REGOLAMENTARE COMUNALE E AUTONOMIA TRIBUTARIA

|   |    |
|---|----|
| 1. Il federalismo fiscale   | 49 |
| 2. Finanza municipale: linee di sviluppo                            | 52 |
| 3. Potestà normativa in materia di tributi propri degli enti locali | 54 |
| 4. Condizione attuale del potere regolamentare degli enti locali    | 69 |
| 5. Potestà regolamentare in materia di accertamento e riscossione   | 70 |

## TRIBUTI IMMOBILIARI E FINANZA LOCALE

|  |    |
|--|----|
| 1. Premessa  | 75 |
| 2. Cedolare secca sugli affitti  | 76 |
| 3. Tasi-Imu e <i>service tax</i> : difficile sviluppo dei tributi locali | 82 |
| 3.1 <i>Il contesto di riferimento</i>                                    | 82 |
| 3.2 <i>Uno sviluppo difficile</i>  | 83 |
| 3.3 <i>Imu-Tasi, prima casa e legge di Stabilità 2016</i>                | 84 |
| 3.4 <i>Tasi-Imu e immobili in comodato d'uso</i>                         | 94 |

---

|   |     |
|---|-----|
| 3.5 <i>Imu-Tasi e immobili di lusso adibiti a prima casa</i>  | 95  |
| 3.6 <i>Imu e possibili rilievi di legittimità costituzionale</i>  | 98  |
| 3.7 <i>Imu imbullonati</i>  | 102 |
| 3.8 <i>Enti no profit ed esenzione Imu: una vexata quaestio</i>   | 103 |
| 3.9 <i>Imu-Tasi, immobili in leasing e Commissione provinciale tributaria di Modena, sentenza n. 721/2016</i>       | 106 |
| 3.10 <i>Sentenza della Corte di Cassazione n. 19878/2016 ed esenzione Ici/Imu per gli immobili storici pubblici</i> | 109 |
| 3.11 <i>Una service tax "mascherata"</i>  | 111 |
| 4. Bilanciamento degli interessi nei rapporti finanziari tra Stato e Regioni  | 114 |
| 4.1 <i>Il bilanciamento degli interessi: una questione centrale</i>   | 114 |
| 4.2 <i>I confini del bilanciamento</i>  | 116 |
| 4.3 <i>Bilanciamento degli interessi nei rapporti tra Stato e Regioni</i>   | 118 |
| 4.4 <i>Giurisprudenza costituzionale in materia di allocazione del gettito Imu: sentenza n. 155/2015</i>            | 119 |
| 4.5 <i>Osservazioni</i>   | 121 |
| 5. Tari   | 122 |
| 5.1 <i>Premessa</i>   | 122 |
| 5.2 <i>Disciplina della Tari</i>  | 123 |
| 5.3 <i>Incerto fondamento della tassazione dei rifiuti urbani</i>   | 127 |
| 6. Tari e natura giuridica  | 130 |
| 6.1 <i>Premessa</i>   | 130 |
| 6.2 <i>La nozione di tributo negli orientamenti della giurisprudenza costituzionale e di legittimità</i>            | 131 |
| 6.3 <i>Sentenza della Corte di Cassazione n. 12035/2015 e natura della Tari.</i>                                    | 134 |
| 7. Commento a Commissione tributaria provinciale di Lecce, sentenza n. 1891/2015                                    | 136 |
| 7.1 <i>Premessa</i>   | 136 |
| 7.2 <i>I fatti di causa e la decisione</i>  | 136 |
| 7.3 <i>Riflessioni a margine della pronuncia</i>  | 137 |
| 8. Imu agricola   | 140 |
| 8.1 <i>Tasi e terreni agricoli</i>  | 140 |
| 8.2 <i>Imu agricola: imposizione e forme di esenzione</i>   | 142 |
| 8.3 <i>Imposizione fiscale locale e settore agricolo</i>  | 149 |
| 9. Tributi immobiliari locali: questione aperta   | 151 |

PROVINCIA AUTONOMA DI BOLZANO  
E FINANZA LOCALE. IL CASO IMI

|   |     |
|---|-----|
| 1. Premessa   | 159 |
| 2. Il consolidamento dell'assetto finanziario della Provincia autonoma di Bolzano | 160 |
| 3. La finanza propria   | 165 |
| 4. Il caso Imi  | 166 |

PROVINCIA AUTONOMA DI TRENTO  
E AUTONOMIA FINANZIARIA: IL CASO IMIS

|  |     |
|--|-----|
| 1. Premessa  | 171 |
| 2. L'autonomia finanziaria   | 173 |
| 3. La finanza propria  | 177 |
| 4. Il caso Imis  | 179 |
| 5. Tari e disciplina nel Comune di Trento                                  | 186 |
| 5.1 <i>Premessa</i>  | 186 |
| 5.2 <i>Tariffa rifiuti e disciplina della Provincia autonoma di Trento</i> | 187 |
| 5.3 <i>Tari e Comune di Trento</i>   | 188 |
| 5.4 <i>Natura corrispettiva Tari trentina</i>                              | 191 |

PROSPETTIVA COMPARATISTICA E *COUNCIL TAX*

|  |     |
|--|-----|
| 1. Premessa  | 195 |
| 2. Federalismo fiscale e prospettiva comparatistica    | 196 |
| 3. Imposte sugli immobili nei Paesi Ocse               | 201 |
| 4. L'esperienza del Regno Unito: la <i>Council Tax</i> | 203 |

MODELLI DI *LOCAL TAX*

|   |     |
|---|-----|
| 1. Premessa                                   | 207 |
| 2. Tassazione locale e teoria del beneficio   | 208 |
| 3. Imposte immobiliari e perequazione fiscale | 210 |
| 4. Iuc e <i>local tax</i>                     | 212 |
| 5. Modelli di detrazioni per <i>local tax</i> | 214 |

|  |     |
|--|-----|
| 6. <i>Local tax</i> e spazi di manovra dei Comuni                                    | 216 |
| 6.1 <i>Imposte sul patrimonio immobiliare e possibili nuove entrate per i Comuni</i> | 216 |
| 6.2 <i>Local tax minimale</i>  | 217 |
| 6.3 <i>Local tax: verso l'aggregazione Imu e Tasi</i>                                | 218 |
| 7. Obiettivo <i>local tax</i>  | 220 |

## TASSAZIONE AMBIENTALE E FINANZA LOCALE

|  |     |
|--|-----|
| 1. Dalla tassazione ambientale ai tributi ambientali                       | 223 |
| 2. Tributi ambientali e principio di capacità contributiva                 | 228 |
| 3. Tassazione ambientale e federalismo fiscale. Il ruolo degli enti locali | 230 |
| 4. Profili di tutela ambientale: il caso Tefa                              | 239 |

## IMPOSTE DI SCOPO E FINANZA LOCALE

|  |     |
|--|-----|
| 1. Premessa  | 241 |
| 2. Quadro normativo di riferimento   | 244 |
| 3. Imposta di scopo  | 246 |
| 3.1 <i>Obbligo di rimborso in caso di mancato avvio dell'opera</i>                 | 247 |
| 3.2 <i>Regole contabili e vincoli alla finanza locale</i>                          | 248 |
| 4. Imposta di scopo e "cattura del valore"   | 251 |
| 4.1 <i>Ulteriori prospettive di Finanza locale</i>                                 | 251 |
| 4.2 <i>Un nuovo concetto di imposta di scopo a sostegno degli investimenti</i>     | 257 |
| 4.3 <i>Osservazioni</i>  | 259 |
| 5. Imposta di soggiorno  | 260 |
| 6. Imposta di sbarco   | 265 |
| 7. Giurisprudenza comunitaria in tema di imposta di soggiorno e di scalo turistico | 267 |
| 8. Criticità   | 273 |



## PREMESSA

In occasione della presentazione di un precedente lavoro, all'interno di un convegno appositamente organizzato nel luglio 2016 a Roma, presso la Camera dei deputati, ci chiedevamo quanto fosse ardua la ricerca di un equilibrio in tema di finanza locale. Con questa nuovo studio si vuole fornire una prospettiva compiuta sul difficile tema del decentramento amministrativo e della finanza locale. I tributi locali immobiliari e i tributi locali ambientali avrebbero dovuto costituire nelle intenzioni, sia del legislatore sia della dottrina, gli ambiti privilegiati di finanziamento dei Comuni.

Negli ultimi anni l'imposizione immobiliare in Italia è stata oggetto di molti, troppi, cambiamenti, avvenuti sotto la pressione del rientro del deficit pubblico. L'ultimo approdo, di un percorso faticoso e confuso, è stata la legge di Stabilità 2016, la quale ha previsto l'abolizione dell'imposta sulla proprietà della abitazione principale, in modo che, oggi, la prima casa è libera da prelievi, sia ai fini Imu/Tasi, sia ai fini Irpef. L'imposizione immobiliare è, quindi, basata solo sulle seconde case, sottoposte a Imu, se sfitte e non situate nello stesso Comune dell'abitazione principale, e sottoposte a Imu, Irpef e regime della cedolare secca negli altri casi.

Concettualmente, si è a lungo sostenuto che l'introduzione di una imposta sulla prima casa non avrebbe finalità distributive, ma di *service tax*. L'analisi della distribuzione delle abitazioni principali, per condizioni economiche e familiari, fornisce alcune utili indicazioni sulle tipologie di nuclei familiari potenzialmente più favoriti dall'eliminazione dell'imposta sulla prima casa. L'incidenza di nuclei familiari proprietari di prima casa è piuttosto elevata, circa il 69%. In termini di composizione risulta che il 58,4% dei nuclei familiari proprietari di abitazione principale appartiene al 50% più ricco di reddito familiare. Anche il valore della rendita catastale della prima casa, che costituisce la base imponibile dell'imposizione immobiliare, è legata al reddito disponibile familiare; il valore medio della rendita catastale

dell'abitazione di residenza, infatti, varia tra i 542 e i 902 euro<sup>1</sup>. Dunque, l'analisi della distribuzione del patrimonio per condizioni economiche familiari evidenzia come, dall'abolizione dell'imposizione sulla prima casa, traggono vantaggio, in termini di numerosità e di base imponibile, più i nuclei familiari agiati rispetto ad altri.

Complessivamente, il gettito perso in seguito alla mancata tassazione della prima casa è pari a circa 6,5 miliardi di euro, di cui 3,9 provenienti dall'Imu sulla prima casa e 2,5 dalla deduzione dal reddito legato all'Irpef. Rispettivamente il 70% e il 72% del risparmio di imposta derivante dall'abolizione dell'imposizione sulla prima casa e dalla deduzione Irpef favorisce il 50% dei nuclei più ricchi di reddito familiare.

Ne consegue che l'unica componente del patrimonio immobiliare soggetta sia a Imu sia a Irpef è data dalle abitazioni diverse dalla prima casa, con una distribuzione molto più sperequata rispetto all'abitazione principale. Tuttavia, in Italia è molto diffusa la proprietà delle seconde case, anche tra le classi di reddito più basse. La quota di nuclei familiari proprietari di seconde case è pari al 27% del totale; il 67% dei nuclei familiari proprietari di seconde case appartiene alla metà più ricca della popolazione. Va, inoltre, considerato che le seconde case possono essere affittate o tenute a disposizione. In Italia, circa il 46% delle seconde case è locata; la percentuale di nuclei familiari con seconde case affittate si aggira attorno al 12,5%, un dato rilevante in termini assoluti.

In tema di imposizione immobiliare sulle seconde case i cambiamenti più importanti intervenuti nel recente passato sono il passaggio dall'Ici all'Imu e la scelta di non tassare, ai fini Irpef, quelle non locatè. Nel 2011, infatti, con la sostituzione dell'Ici con l'Imu si è stabilito che le seconde case soggette a Imu non sono imponibili per l'Irpef, mentre lo erano con l'Ici. Sul punto, si è ritenuto che la decisione di escludere dall'Irpef le case sfitte potesse costituire un disincentivo all'emersione degli affitti in nero, grave piaga sociale. Nell'intento di correggere, almeno in parte, questa deriva, la legge di Stabilità 2014 ha disposto alcune eccezioni alla regola dell'alternatività tra Imu e Irpef, prevedendo la reintroduzione, nell'imponibile per l'Irpef, delle seconde case sfitte collocate nello stesso Comune dell'abitazione principale del proprietario, ma solo per un valore pari al 50% delle rendite catastali. Restano, poi, escluse dall'Irpef le seconde case sfitte poste in un Comune diverso da quello dell'abitazione principale del proprietario.

---

<sup>1</sup> M.L. MAITINO, L. RAVAGLI, N. SCICOLONE, *Il modello di microsimulazione dell'Irpet MicroReg: aggiornamenti ed estensioni*, in *Studi ed approfondimenti*, Irpet, Firenze, 2013.



La distribuzione della proprietà, anche a causa di politiche che hanno incentivato il ricorso all'abitazione come bene rifugio, è tale per cui le classi di reddito più basse sono soggette al pagamento di imposte significative, trovandosi, inoltre, nell'impossibilità di mettere sul mercato il patrimonio immobiliare.

In questo contesto, va sottolineato il rinvio della riforma del catasto, mirata a riallineare le rendite catastali con il valore commerciale. Sotto il profilo dell'equità, la modifica del catasto pone il tema dell'invarianza di gettito e, quindi, della distribuzione territoriale dei nuovi carichi fiscali che, in alcuni casi, potrebbero essere di entità molto consistente.

A questa situazione si aggiunge il fatto che i processi di federalismo fiscale, avviati e non conclusi, non hanno concretamente determinato significativi rafforzamenti dello spazio di autonomia finanziaria locale.

Al contrario, è facilmente rilevabile che si è proceduto ad una semplice trasformazione delle modalità e degli strumenti attraverso i quali lo Stato esercita le proprie prerogative in materia di controllo finanziario sugli enti locali.

Il percorso di attuazione della riforma del Titolo V, avviata nell'ormai lontano 2001, non ha mai trovato piena applicazione. I diversi decreti delegati che si sono susseguiti negli ultimi anni si sono mossi prevalentemente su un piano ancora troppo generale, rinviando ad altri provvedimenti, poi non adottati, di natura amministrativa e regolamentare, la disciplina di procedure di notevole rilevanza nell'ottica del raggiungimento delle finalità della riforma.

Inoltre, le rigorose misure di finanza pubblica, realizzate con atti di decretazione d'urgenza a partire dal 2011, in un contesto di grave crisi economica, hanno avuto un impatto negativo sul piano dell'attuazione della legge delega n. 42 del 2009, restringendo gli spazi di autonomia finanziaria e tributaria che faticosamente gli enti locali si erano ritagliati nel corso del decennio precedente. I decreti sulla cosiddetta *spending review* hanno, poi, rappresentato uno strumento di forte impatto sul controllo della spesa pubblica nei confronti di tutti gli enti territoriali.

In sede di legge di Stabilità, a partire dal 2013, si è verificata una progressiva riduzione dei trasferimenti dallo Stato centrale agli enti locali. Sottrazione di risorse economiche che hanno creato non poche difficoltà nel funzionamento dell'ente locale stesso e nella gestione del territorio da esso governato. Gli interventi normativi non hanno tenuto nella giusta considerazione le differenziazioni a livello dimensionale e territoriale degli enti locali. Il livello e la composizione delle entrate e delle spese dei Comuni presenta, infatti, una forte variabilità legata all'eterogeneità delle loro caratteristiche orografiche, demografiche, economiche e sociali.

Queste sono alla base di domande differenziate di servizi da parte dei cittadini e, nello stesso tempo, condizionano i costi della fornitura dei medesimi servizi.

La definizione di una autentica forma di *service tax* sembra abbandonata, venendo meno quel collegamento con il costo dei servizi indivisibili forniti dai Comuni, i cui primi utilizzatori sono sicuramente i titolari di abitazione principale.

Accanto ai tributi immobiliari locali, poi, è interessante concentrare l'attenzione sul tema della finanza locale ambientale, le cui peculiarità hanno assunto, con il passare del tempo, una rilevanza che potrebbe definirsi esponenziale. Per una analisi di sistema, appare sempre necessario riferirsi alla riforma costituzionale del 2001 che, nella generale rivisitazione del Titolo V, ha di fatto riformulato l'attribuzione delle competenze e la ripartizione delle stesse tra i vari livelli di governo.

Sicuramente, vanno tenuti distinti i principi fondamentali di coordinamento, considerati espressamente dagli artt. 117, comma 3, e 119, comma 2, della Costituzione, dai principi generali del sistema tributario, cui gli statuti delle Regioni fanno riferimento, in cui incanalare l'esercizio della potestà normativa di imposizione delle Regioni. I principi fondamentali di coordinamento sono sostanzialmente gli unici principi che consentono allo Stato, quale garante della legalità repubblicana e della unitarietà dell'ordinamento, di intervenire nella materia tributaria attribuita alla competenza esclusiva delle Regioni. Dovendo appunto, svolgere una funzione di coordinamento, essi dovrebbero essere stabili, univoci e ricavabili da parametri costituzionali, oltre che avere di mira la tutela dell'unità dell'ordinamento. A causa della lunga latitanza del legislatore statale in materia di principi di coordinamento, questi ultimi, piuttosto che avere la funzione di consentire allo Stato di disegnare le linee del sistema tributario nel suo complesso ed essere regole di indirizzo che si associano a quelle, costituzionali, tendono a ridursi a norme ordinarie, che hanno sì un qualche carattere di generalità, ma che, rimangono pur sempre regole di fattispecie e sicuramente non di indirizzo.

L'attuazione di una politica tributaria ambientale non è facile in quanto la proposizione in generale di un tributo non è cosa gradita né per i privati e né per le imprese e tantomeno quando il tributo non riesce a modellarsi sui canoni di una tariffa, non essendo, in realtà, nella accezione propria del termine, né una tariffa né una tassa. La funzione tributaria ha un carattere essenzialmente strumentale e non attiene alla cura diretta degli interessi dell'ente locale, ma serve ad assicurare i mezzi per poter assolvere ai compiti a questo assegnati. Da ciò ne consegue che, ove l'ente locale abbia il potere di isti-

tuire tributi, ossia di autodeterminarsi in relazione ai mezzi necessari per lo svolgimento delle proprie funzioni, le scelte da questo operate potranno risultare più o meno condivisibili o razionali, ma ovviamente gli enti locali non dovranno mai esorbitare dalla propria sfera di competenza. Necessaria è, quindi, la nascita di una politica tributaria come strumento regolatorio della materia ambientale che possa, mediante la leva fiscale e con la previsione di idonei controlli, assicurare l'utilizzo eco-compatibile dell'ambiente in un equilibrio complessivo degli interessi nella logica valutativa delle esternalità positive e negative.

Il fatto che la tassazione sia funzionale alla tutela di un bene di competenza legislativa esclusiva statale, quale l'ambiente, non dovrebbe, dunque, opporsi a che le Regioni svolgano il loro potere primario di imposizione, assumendo, in diretta applicazione del quarto comma dell'art. 117 Cost., alcuni eventi dannosi che si producono in modo fisso nel loro territorio quali elementi materiali dei presupposti dei tributi regionali e locali propri. L'importante è che: a) il presupposto prescelto dalla Regione non duplichi quello dei tributi erariali e la sua previsione risponda a criteri di adeguatezza, proporzionalità e coerenza, b) siano rispettati i principi fondamentali di coordinamento fissati dallo Stato in materia, c) sussista una effettiva connessione di tali tributi con il territorio e con l'interesse regionale o locale. Lo sviluppo della fiscalità ambientale – intesa nell'accezione ampia – si configura, ai diversi livelli di governo, come una metamorfosi del sistema, che presuppone il passaggio da alcune forme di prelievo ad altre.

Il sistema viene orientato in senso ambientalista attraverso l'imposizione di tributi con funzione disincentivante/redistributrice o con funzione di reperimento di risorse, oppure attraverso le misure di agevolazione fiscale. Al riguardo, si segnala la nuova disciplina comunitaria degli aiuti di Stato per la tutela ambientale, che determina obiettivi e modalità del controllo di compatibilità comunitaria delle misure nazionali, sul presupposto che gli aiuti di Stato, a determinate condizioni, non solo consentono di correggere i fallimenti del mercato, migliorandone il funzionamento e rafforzando la competitività, ma possono contribuire a promuovere lo sviluppo sostenibile. La ricerca di nuovi equilibri fiscali, che garantiscano la sostenibilità politica e di bilancio delle politiche di imposizione o di agevolazione con finalità ambientale, presuppone sempre l'assunzione di una prospettiva di sistema. Se finora l'imposizione ambientale si è essenzialmente tradotta in disposizioni frammentarie, in futuro dovrebbe prevalere un approccio diverso, che sappia combinare interventi additivi di tributi ambientali o con funzione ambientale e interventi riduttivi di altri tributi esistenti, per evitare stratificazioni di prelievo insostenibili.

Si tratta di profili strategici particolarmente sensibili per gli enti più vicini ai cittadini, nella logica del principio di sussidiarietà. E anche vero però che il tributo ambientale in senso stretto, quanto più funziona tanto meno produce gettito. Vi è, dunque, una correlazione inversa tra effetti comportamentali ed effetti fiscali: la massimizzazione degli uni si traduce in minimizzazione degli altri e viceversa. Ciò rende il prelievo ambientale “puro” poco funzionale alle sole esigenze di cassa. Al contrario, i tributi con funzione ambientale, o tributi ambientali in senso ampio, hanno prevalenti finalità di cassa: tanto è vero che, spesso, l’ispirazione ambientale si riduce a pretesto per rendere più accettabile il prelievo ai contribuenti.

Appare ormai necessaria una effettiva rimodulazione del sistema fiscale coerente con altri obiettivi in campo economico e sociale. In tale direzione non è da trascurare la possibilità che ciò avvenga coinvolgendo, in maniera significativa, il contesto locale e il processo di decentramento fiscale.

Dunque, la politica ambientale può intrecciarsi positivamente con l’autonomia tributaria locale e con le regole di responsabilità e di sussidiarietà che essa esprime. Nonostante i buoni propositi, la fiscalità ambientale non è stata esplicitamente contemplata dal D.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, in tema di federalismo fiscale municipale, né dal D.lgs. 6 maggio 2011, n. 68. Tuttavia, appare ancora possibile una previsione ecologicamente orientata, che si sostanzi in un sistema di prelievi locali a carattere ambientale, strettamente correlati all’allocazione delle fonti inquinanti, per quanto in uno spazio operativo più angusto rispetto alle premesse della legge delega 42/2009.

Inoltre, data l’ampia articolazione delle tematiche trattate, il presente studio è arricchito dall’apporto di autorevoli studiosi e operatori del settore, tra i massimi esperti in materia di decentramento amministrativo e finanza locale, che hanno inteso portare il loro saluto, con valutazioni sulle questioni aperte dal difficile sviluppo di un sistema di finanza propria comunale.

A (in ordine alfabetico) Andrea Ferri, Giorgio Macciotta, Pasquale Mirto, Giovambattista Palumbo, Giancarlo Pola e Francesco Tuccio, va un sentito ringraziamento per le indicazioni suggerite nella stesura di questo lavoro.

Allo stesso modo pensiero grato, per la promozione del testo, va all’A-NUTEL, Associazione Nazionale degli Uffici Tributi degli Enti Locali, all’IFEL, Istituto per la Finanza e l’Economia Locale, Fondazione istituita dall’Associazione Nazionale dei Comuni Italiani (ANCI), e alla Fondazione ASTRID, Fondazione per l’Analisi, gli Studi e le Ricerche sulla Riforma delle Istituzioni Democratiche.

Un ultimo ringraziamento va alla casa editrice CLEUP.