

Raffica di cambiamenti legislativi

a cura della Redazione

Alla luce della portata innovativa di diversi recenti provvedimenti legislativi riguardanti, direttamente o indirettamente, i servizi pubblici degli EE.LL. ed in particolare quelli funerari, la Federgasacqua ha provveduto, con circolare n. 3134 del 9/2/1993, a fornire una prima valutazione sistematica in merito, che di seguito riportiamo.

Circolare Federgasacqua n. 3134 del 9/2/93

Oggetto: "Riflessi per il settore funebre e cimiteriale di diversi provvedimenti legislativi: L. 498/92, D. Lgs. 504/92, D.L. 513/92, D.L. 8/93.

Si porta a conoscenza degli associati e degli Enti in indirizzo che il legislatore è intervenuto con diversi provvedimenti che hanno effetti diretti o indiretti per i servizi pubblici degli EE.LL. ed in particolare per quelli funerari.

Data la portata innovativa, con la presente si procede ad una prima valutazione sistematica, che potrà subire in futuro affinamenti ed integrazioni.

In sintesi le principali innovazioni riguardano:

- a) norme finanziarie e tariffarie;
- b) finanziamento delle opere;
- c) forme di gestione;
- d) affidamento di appalti e forniture;
- e) trattamento fiscale e tributario.

Le norme sono contenute:

- nella L. 23/12/1992 n. 498 riguardante "Interventi urgenti in materia di finanza pubblica" (G.U. n. 304 del 29/12/92);
- nel D.LGS. 30/12/1992 n. 504 relativo al "riordino della finanza degli enti territoriali, a norma dell'art.

4 della L. 23/10/1992 n. 421" (G.U. n. 305 del 30/12/92);

- nel D.L. 31/12/1992 n. 513 concernente l'armonizzazione, tra l'altro, delle disposizioni in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE (G.U. n. 306 del 31/12/1992);
- nel D.L. 18/1/1993 n. 8 riguardante "Disposizioni urgenti in materia di finanza derivata e di contabilità pubblica" (G.U. n. 14 del 19/1/1993).

In allegato 1 si analizza, in forma organica, l'insieme delle innovazioni.

Inoltre si richiama l'attenzione sull'art. 38 del D.LGS. 504/92 con il quale è stata definita in linea di principio, la categoria dei "servizi indispensabili" per le materie di competenza statale delegate o attribuite all'E.L..

Entro il 30/9/93 con D.M. interno, di concerto con il Ministro del Tesoro, si provvederà alla identificazione dei servizi indispensabili e alla determinazione dei contributi minimi relativi.

E' possibile che rientrino in tale categoria i servizi necroscopici e cimiteriali, intesi come servizi obbligatori e gratuiti per il cittadino.

Si tratta di alcuni dei servizi prestati dall'E.L., cui esso è tenuto obbligatoriamente per effetto del T.U. leggi sanitarie R.D. 27/7/1934 n. 1265 e del D.P.R. 10/9/1990 n. 285, regolamento di polizia mortuaria, o infine per garantire la gratuità della cremazione (art. 12/4 del D.L. 359/87 convertito con modificazioni con L. 440/87).

Sull'argomento si tornerà nel momento in cui verranno identificati i servizi.

ALLEGATO 1

1. *Le norme finanziarie e tariffarie*
La normativa di finanza locale è contenuta per

l'anno 1993 e per gli anni futuri nel D.LGS. 30/12/1992 n. 504 (G.U. n. 305 del 30/12/92).

In sintesi si può affermare che con tale decreto delegato (in attuazione della delega conferita in materia di finanza territoriale dall'art. 4 della L. 23/10/92 n. 421) si ha il congelamento della struttura e delle risorse di finanza locale ai Comuni per il 1993 al livello del 1992. Dal 1994 parte una completa e radicale trasformazione del regime preesistente che, nel giro di sedici anni, porterà ad una riduzione dei trasferimenti erariali ai Comuni del 60% e aumenterà, in senso opposto, l'afflusso di risorse distribuite ai fini perequativi.

Il settore funerario è interessato sia da norme di carattere generale che particolare.

1.1 *Regime applicabile alle tariffe dei servizi pubblici. Aliquota di copertura del costo dei servizi pubblici a domanda individuale. Trasporti funebri a titolo oneroso*

Dal 1993 cambia sostanzialmente il criterio di determinazione delle tariffe dei servizi pubblici, nonchè il sistema dei controlli per i prezzi e tariffe amministrati.

Difatti il principio ispiratore è ora quello che gli "enti interessati approvano le tariffe dei servizi pubblici in misura tale da assicurare l'equilibrio economico-finanziario dell'investimento e della connessa gestione."

I criteri per il calcolo della tariffa sono stabiliti, indipendentemente dalla forma di gestione, dall'art. 12, 4° e 5° comma della L. 23/12/1992 n. 498 (G.U. 29/12/92 n. 304) e sono in vigore dal 13/1/93.

Con il comma 6° dell'art. 12 si dettano particolari criteri di controllo della crescita di prezzi e tariffe laddove questi fossero "amministrati".

La norma va inoltre correlata:

- a) con la normativa per l'anno 1993 e a regime per i servizi pubblici a domanda individuale contenuta nel citato D.LGS 30/12/92 n. 504;
- b) con l'art. 5 della stessa L. 498/92 che modifica il criterio di calcolo dell'aliquota di copertura dei servizi pubblici a domanda individuale;
- c) Con l'art. 46 del D.LGS 30/12/92 n. 504, quando si ha la realizzazione di opere pubbliche destinate all'esercizio di servizi pubblici per il cui finanziamento si ricorre a mutuo.

1.1.1 *I servizi pubblici a domanda individuale*

1.1.1.1 *Inquadramento del settore funerario*

Sono da ricomprendersi nei servizi pubblici a domanda individuale i trasporti funebri a titolo oneroso, le pompe funebri, l'illuminazione votiva, i servizi funebri

in genere, purchè gestiti direttamente dal Comune e ciò per effetto della elencazione esemplificativa contenuta nel D.M. interno 31/12/1983 (G.U. 17/1/1984 n. 16).

Fanno eccezione dall'obbligo di adeguamento tariffario i servizi gratuiti per esplicita disposizione legislativa, i servizi finalizzati all'inserimento sociale dei portatori di handicap, quelli per i quali le vigenti norme prevedono la corresponsione di tasse, diritti o prezzi amministrati e i servizi di trasporto pubblico.

1.1.1.2 *Norme generali*

Ogni anno, per effetto del decreto legge 28 febbraio 1983, n. 55, convertito dalla legge 26 aprile 1983 n. 131, le Province, i Comuni, i loro Consorzi e le Comunità montane sono tenuti a definire, non oltre la data della deliberazione del bilancio, la misura percentuale dei costi complessivi di tutti i servizi pubblici a domanda individuale e comunque per gli asili nido, per i bagni pubblici, per i mercati, per gli impianti sportivi, per il servizio trasporti funebri, per le colonie e i soggiorni, per i teatri e per i parcheggi comunali - che viene finanziata da tariffe o contribuzioni ed entrate specificamente destinate.

Con lo stesso atto o con altri precedenti provvedimenti devono essere determinate le tariffe e le contribuzioni.

Per l'anno 1993 l'art. 33 del D.LGS 504/92 sancisce che "le amministrazioni provinciali, i comuni, le comunità montane ed i consorzi di enti locali sono tenuti a trasmettere entro il termine perentorio del 31 marzo 1994 apposita certificazione, a carattere definitivo, firmata dal legale rappresentante, dal segretario, dal ragioniere ove esista, e dal revisore dei conti e dal presidente del collegio dei revisori, che attesti il rispetto per l'anno 1993 delle disposizioni di cui all'articolo 14, commi 1, 2, 3 e 4, del decreto legge n. 415 del 1989 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 38 del 1990.

Le modalità della certificazione sono stabilite entro il 31 ottobre 1993 con decreto del ministro dell'interno, di concerto col Ministro del tesoro, sentite l'Associazione nazionale dei comuni italiani (ANCI) e l'Unione delle province d'Italia (UPI)."

Dal 1.1.1994, per effetto dell'art. 45 del D.LGS 504/92, i controlli centrali previsti sui tassi di copertura del costo dei servizi (tra cui quelli pubblici a domanda individuale) vengono mantenuti unicamente per gli enti locali che si trovano in situazioni strutturalmente deficitarie, così come definite in detto articolo.

L'art. 14 del citato decreto-legge n. 415 del 1989, concernente la "copertura tariffaria del costo di taluni servizi", ai commi 1 e 4 stabilisce rispettivamente che:



Cimitero principale di Ginevra

- il costo complessivo di gestione dei servizi a domanda individuale deve essere coperto con proventi tariffari e con contributi finalizzati in misura non inferiore al 36 per cento;
- i costi complessivi di gestione debbono comunque comprendere gli oneri diretti ed indiretti di personale, le spese per acquisto di beni e servizi, le spese per i trasferimenti e le quote di ammortamento degli impianti e delle attrezzature "...Ai fini della copertura dei costi di gestione si fa riferimento ai dati della competenza, comprovati da documentazione ufficiale...".

Dal 1993, per effetto dell'art. 5 della L. 23/12/92 n. 498, le spese per gli asili nido sono escluse per il 50% dal calcolo della percentuale di copertura dei servizi pubblici a domanda individuale.

Per le quote di ammortamento si applicano i coefficienti indicati nel decreto del Ministro delle Finanze in data 31 dicembre 1988, pubblicato nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 27 del 2 febbraio 1989, ed eventuali successive modifiche.

I coefficienti si assumono ridotti del 50 per cento per i cespiti ammortizzabili acquisiti nell'anno relativo alla tariffa.

1.1.2 I Trasporti funebri a titolo oneroso

I trasporti funebri a titolo oneroso sono stati assoggettati al regime particolare dei prezzi e tariffe amministrati fino al 20/3/1992.

Per l'anno 1992 era stata emanata, come per il passato, la direttiva CIP n. 28/1991 del 14/11/91, in applicazione dell'art. 17/1 della legge 28/2/1986 n. 41.

Dal 21/3/92 (per poco meno di due mesi), per effetto dell'art. 15/4 del D.L. 17/3/1992 n. 233 (G.U. 21/3/92 n. 68), i trasporti funebri a pagamento sono stati accomunati al settore acquedotti.

Successivamente, con D.L. 20/5/92 n. 289, l'art. 15/4 è stato riformulato e, pur permanendo per i trasporti funebri a titolo oneroso la deroga al regime dei prezzi e tariffe amministrati, questi hanno ora il solo limitatore alla crescita delle tariffe del non superamento del 100% del costo di produzione del servizio, indipendentemente dalla forma di gestione prescelta.

Tale disposizione è stata reiterata con molteplici decreti (D.L. 20/7/92 n. 342, D.L. 18/9/92 n. 382, D.L. 19/11/92 n. 440, D.L. 18/1/1993 n. 8).

Per la applicazione della norma di che trattasi è opportuno specificare che essa si riferisce unicamente e distintamente ai trasporti funebri a titolo oneroso di cui all'art. 16 del DPR 285/90, cioè "quando vengono richiesti servizi o trattamenti speciali".

Si ricorda, a tal proposito, che è opportuno modificare il regolamento di polizia mortuaria comunale per avere una precisa distinzione fra onerosità e gratuità del servizio, qualora ciò non fosse già specificata.

Di seguito si riporta lo schema di riferimento per la modifica degli articoli del Regolamento di polizia mortuaria comunale, (già suggerito con precedente circolare federale), la cui applicazione può rendere meno soggetta a contenzioso la norma di che trattasi:

ARTICOLO XX

Trasporti gratuiti e a pagamento

- (1) I trasporti funebri sono a pagamento e gratuiti:
 - a) a pagamento, secondo la tariffa stabilita dal Comune, quando siano richiesti servizi o trattamenti speciali intendendosi per tali uno almeno dei seguenti: il trasporto con il medesimo carro di composizioni floreali, di cartelli indicanti il nominativo della salma, di feretro diverso da quello fornito ai sensi dell'art. YY, la sosta lungo il percorso;
 - b) gratuiti, ed in modo decoroso, a carico del Comune, in ogni altro caso.
- (2) I trasporti funebri a pagamento sono esercitati con unica categoria.
[oppure:
 - (2) I trasporti funebri a pagamento sono ripartiti in ___ categorie, le cui caratteristiche e servizi erogati risultano dalla tabella allegata al presente Regolamento, del quale forma parte integrante e contestuale].
 - (3) Il trasporto dei cadaveri dal luogo di decesso all'obitorio o al deposito di osservazione è a carico del Comune.

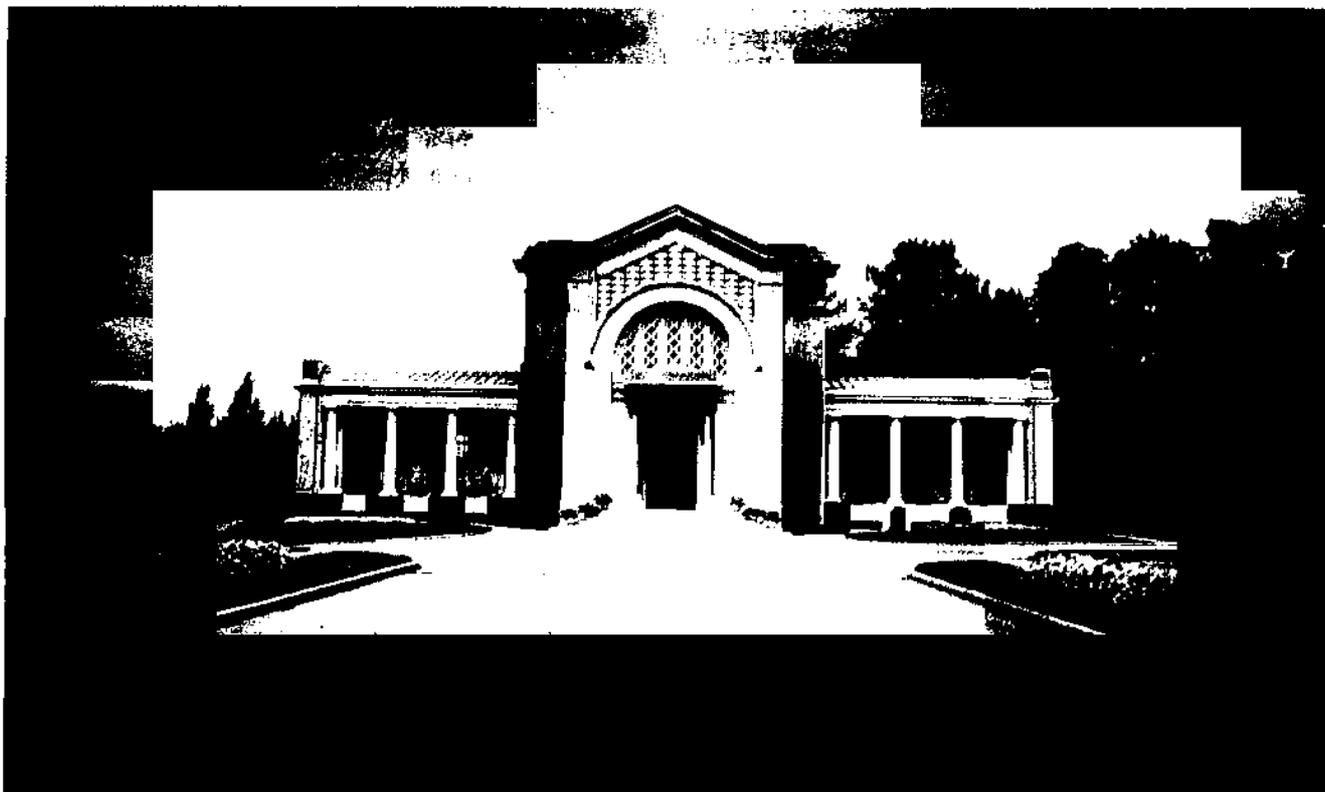
ARTICOLO YY

Fornitura gratuita di feretri

- (1) Il Comune fornisce gratuitamente la cassa per inumazione o cremazione per salme di persone appartenenti a famiglie bisognose o per le quali vi sia disinteresse da parte dei familiari.
- (2) Lo stato di indigenza o di bisogno è dichiarato dal Sindaco sulla scorta delle informazioni assunte sulla composizione del nucleo familiare e sulla situazione economica degli interessati.

Per concludere si precisa che nella valutazione dell'aliquota massima di copertura dei costi non si comprendono nella determinazione dei costi, quelli relativi ai servizi gratuiti di cui all'art. 16/1 lettera b) e art. 19/1 del DPR 285/90, nonchè quelli per raccolta di salme a seguito di incidenti sulla pubblica via, abbandonate, di cui si debba effettuare il riconoscimento, ecc., di cui all'art. 19/1 del DPR 285/90.

Nella determinazione dei ricavi dovranno inoltre comprendersi i diritti fissi di cui all'art. 19 commi 2 e 3 del DPR 285/90. Si tratta rispettivamente di trasporto funebre che l'Amministrazione Comunale consenta di



Cimitero principale di Ginevra

effettuare a privati nel proprio territorio, semprechè il servizio non sia assunto in privativa ai sensi dell'art. 1 n. 8 del T.U. 15/10/1925 n. 2578 e contemporaneamente non sia esercitato dal Comune, e del diritto di privativa per trasporto funebre diretto all'esterno del Comune o proveniente dall'esterno.

1.1.3 *Adempimenti, revisioni tariffarie, sanzioni e responsabilità*

1.1.3.1 *Adempimenti, revisioni tariffarie*

La revisione delle tariffe ha generalmente cadenza annuale e specificatamente la deliberazione deve essere adottata non oltre la data di deliberazione del bilancio preventivo.

In via generale con l'art. 55 della L. 142/90 si è fissato nel 31 ottobre il termine per l'approvazione del bilancio preventivo degli enti locali.

Da notare che per il bilancio preventivo 1993 è consentito, in via straordinaria, delibera entro il 31 gennaio 1993 ai sensi dell'art. 4 del D.L. 30/12/1992 n. 512.

In corso d'esercizio 1993 e comunque non oltre il 30 novembre, anche ai fini del rispetto dell'obbligo di copertura minima del costo complessivo di gestione dei servizi pubblici a domanda individuale, gli enti locali sono autorizzati a rideliberare in aumento le tariffe con effetto immediato, nel caso in cui il controllo di gestione evidenzi uno squilibrio nel rapporto tra spese impegnate ed entrate accertate.

1.1.3.2 *Certificazioni*

Sempre per il 1993, ai sensi dell'art. 33/1 del D.LGS. 504/92 le certificazioni inerenti il rispetto delle percentuali minime di copertura dei costi dovranno essere trasmesse alle Prefetture entro il termine perentorio del 31 marzo 1994 per il controllo previsto con le modalità indicate con D.M. Interno del 5/8/1992 (G.U. 18/8/92 n. 193).

Le modalità delle suddette certificazioni saranno stabilite entro il 31 ottobre 1993 con apposito decreto del Ministro dell'Interno, di concerto con quello del Tesoro, sentite l'Associazione Nazionale Comuni Italiani e l'Unione Province d'Italia.

Dal 1994 non vi è più un controllo centrale del rispetto della copertura dell'aliquota minima del 36% per i servizi pubblici a domanda individuale, salvo che per gli enti in situazioni strutturalmente deficitarie.

Solo in tal caso la sanzione pecuniaria (pari alla perdita del 3% del contributo ordinario dell'anno) è

comminata con decreto ministeriale ai sensi dell'art. 45/8 del D.LGS. 504/92.

Resta, ovviamente, sia per gli enti in situazioni strutturalmente deficitarie, sia per i restanti, la responsabilità individuale dei funzionari e/o degli amministratori laddove non si provveda al rispetto della norma di legge.

1.1.3.3 *Sanzioni*

Occorre prestare la massima attenzione al rispetto dei limiti minimi di copertura per il complesso dei servizi pubblici a domanda individuale, cui è connessa una sanzione. Infatti l'articolo 31, comma 3 del citato D.LGS. 504/92 impone a Province e Comuni la restituzione di una quota pari al 4% del fondo perequativo spettante ed erogato in via provvisoria nel 1993 in attesa che gli enti dimostrino appunto la copertura minima dei costi.

1.1.3.4 *Responsabilità*

Laddove non si attivassero le procedure di revisione tariffaria scattano penalizzazioni sia per l'E.L. sia per i responsabili della omissione che, divengono facilmente accertabili alla luce della legge 142/90.

Se i responsabili degli uffici competenti (individuati nei rispettivi regolamenti) hanno documentalmente fatto presente all'amministrazione la necessità di revisionare le tariffe in presenza di un disequilibrio di bilancio e gli amministratori non hanno ritenuto di provvedere, la responsabilità non può farsi ricadere sui funzionari.

Viceversa se gli stessi uffici hanno taciuto, non solo, ma hanno continuato, anche in presenza dei cennati fattori negativi, a rilasciare, sui singoli provvedimenti di impegno di spesa, le attestazioni di copertura finanziaria, ex articolo 55, quinto comma, della legge 142/1990, non potrà essere eccettata la responsabilità degli amministratori, ma soltanto quella di funzionari eventualmente negligenti o eccessivamente "compiacenti".

1.1.4 *I nuovi criteri per la determinazione delle tariffe dei servizi pubblici*

E' da premettere che la normativa contenuta nell'art. 12, 4°, 5° e 6° comma della L. 498/92 si ritiene applicabile in forma indistinta dalla forma di gestione prescelta per l'esercizio del servizio pubblico, quando non vi sia altra normativa "speciale".

Al riguardo l'art. 2 della L. 498/92 prevede espresse deleghe al Governo per la emanazione di normative

speciali in determinati settori, con applicazione dei nuovi tributi o tariffe dall'1/1/1994.

Si ritiene che, nell'attesa della entrata in vigore delle nuove disposizioni per la determinazione delle tariffe nei settori individuati dal citato art. 2 della L. 498/92, restino in vigore le norme che regolano attualmente la materia.

I nuovi principi sono i seguenti:

- 1) Determinazione e adeguamento delle tariffe ogni anno, da parte dei "soggetti proprietari", attraverso contratti di programma di durata pluriennale, nel rispetto del disciplinare e dello statuto conseguenti al modello organizzativo prescelto.
- 2) Riscossione della tariffa affidata al gestore.
- 3) Tariffa che costituisce corrispettivo per il servizio pubblico. La sua misura deve essere tale da assicurare l'equilibrio economico-finanziario dell'investimento e della connessa gestione.
- 4) Criteri per il calcolo della tariffa così specificati:
 - a) corrispondenza tra costi e ricavi in modo da assicurare la integrale copertura dei costi, ivi compresi gli oneri di ammortamento tecnico-finanziario;
 - b) equilibrato rapporto tra i finanziamenti raccolti ed il capitale investito;
 - c) entità dei costi di gestione delle opere, tenendo conto anche degli investimenti e della qualità del servizio;
 - d) adeguatezza della remunerazione del capitale investito, coerente con le prevalenti condizioni di mercato.

La norma pare interpretabile nel senso che la determinazione della tariffa è posta in capo all'Ente Locale, indicato dal legislatore come "soggetto proprietario".

A tale interpretazione si giunge in base alla chiara formulazione dell'art. 54/8 della L. 142/90.

Laddove si tratti di esercizio di servizi pubblici soggetti a tariffe o prezzi amministrati l'E.L. procede a deliberare l'adeguamento tariffario (eventualmente sulla scorta di proposta del gestore) e trasmette le documentazioni relative al rispetto dell'accordo di programma al CIP (o al CPP), il quale, entro il termine perentorio di 30 giorni dalla data di ricezione, verifica l'eventuale presenza di fattori inflattivi che contrastino con gli indirizzi di politica economica generale, nonché il rispetto di quanto previsto all'art. 12/4 della L. 498/92.

Tale procedura è attivabile sia annualmente per il normale adeguamento tariffario, sia in occasione di investimenti con conseguente necessità di copertura dei relativi oneri.

E' inoltre da annotare che ai sensi dell'art. 46 del D.LGS 504/92, laddove gli EE.LL., loro consorzi ed aziende, le comunità montane, debbano ricorrere a mutuo (sia o meno assistito dallo Stato) per il finanziamento di OO.PP. destinate all'esercizio di ser-

vizi pubblici, gli oneri finanziari e gestionali, devono essere integralmente incorporati nelle tariffe e determinati secondo un piano economico-finanziario soggetto a specifici controlli (vds. anche il successivo paragrafo 2).

Laddove si tratti di servizi per i quali sono previsti prezzi o tariffe amministrati si segue una procedura analoga a quella prima descritta.

Per il dettaglio si rimanda al citato art. 46 del D.LGS. 504/92.

2. Finanziamento delle opere

Viene fortemente incentivato l'autofinanziamento delle opere, attraverso la continua previsione dell'incidenza degli oneri di ammortamento tecnico e finanziario nei quadri di determinazione dei costi ai fini della individuazione delle tariffe.

Il ricorso a mutuo, con o senza contributo dello Stato, è concesso per la realizzazione di opere pubbliche, purchè:

- a) con appalto realizzato sulla base di progetti "chiavi in mano" ed a prezzo non modificabile in aumento, con procedura di evidenza pubblica e con esclusione della trattativa privata;
- b) con presentazione, oltre al piano finanziario previsto dall'art. 4 del D.L. 2/3/89 n. 65 convertito con modificazioni dalla L. 26/4/89 n. 155, di un ulteriore piano economico-finanziario dell'investimento e della connessa gestione che tenga conto degli introiti da tariffa;
- c) siano rideterminate le tariffe per incorporarvi gli oneri conseguenti;
- d) siano verificati i piani di cui alla precedente lettera b) dall'istituto mutuatario (fino ad 1 miliardo di lire) o da apposita società specializzata nel monitoraggio economico e gestionale (oltre 1 miliardo di lire).

Per le opere finanziate dalla Cassa DD.PP. l'esame del piano economico-finanziario e l'attività di monitoraggio potranno essere effettuate dalla Cassa stessa.

Le disponibilità della Cassa DD.PP. per il finanziamento di mutui per gli EE.LL. sono state congelate all'11/7/92, salvo che per alcune categorie di OO.PP. individuate dalla L. 359/92 e 498/92.

Cosicchè gli EE.LL. sono autorizzati ad assumere mutui entro il 1993, entro il limite delle quote di contributi erariali assegnate ma non utilizzate per gli anni 1992 e precedenti.

Lo Stato concorre al finanziamento delle OO.PP. degli EE.LL. con i fondi nazionali ordinario (dal 1994) e speciale (dal 1993) degli investimenti di cui all'art. 34, commi 2 e 3, con le modalità di riparto di cui agli

artt. 41 e 42 del D.LGS. 504/92. Il fondo nazionale ordinario prevede l'assegnazione di contributi in conto capitale ripartiti tenendo conto della spesa media per abitante sostenuta per i lavori pubblici, suddivisa per classe demografica omogenea. I contributi sono specificatamente destinati alla realizzazione di OO.PP. di preminente interesse sociale ed economico, secondo gli obiettivi programmatici fissati dalla Regione. Restano a disposizione dell'E.L., con la stessa destinazione di legge, per 5 anni. Laddove la Regione non abbia definito gli obiettivi, è l'E.L. a decidere l'utilizzo dei contributi, ferma restando la destinazione di legge.

3. *Forme di gestione*

Come noto la legge 142/90 prevede che un servizio pubblico di E.L. possa essere gestito:

- a) in economia, quando per le modeste dimensioni o per le caratteristiche del servizio non sia opportuno costituire una istituzione o un'azienda;
- b) in concessione a terzi, quando sussistano ragioni tecniche, economiche e di opportunità sociale;
- c) a mezzo di azienda speciale anche per la gestione di più servizi di rilevanza economica ed imprenditoriale;
- d) a mezzo di istituzione, per l'esercizio di servizi sociali senza rilevanza imprenditoriale;

e) a mezzo di società per azioni a prevalente capitale pubblico locale, qualora si renda opportuna, in relazione alla natura del servizio da erogare, la partecipazione di altri soggetti pubblici o privati.

Con l'art. 12 della L. 498/92 è stata consentita agli EE.LL. la possibilità di costituire apposite società per azioni senza il vincolo della proprietà maggioritaria.

Il Governo è stato delegato a disciplinare i vari aspetti di tali nuove tipologie societarie entro sei mesi dal 13/1/93.

Ciò comporta che solo in seguito all'adozione dell'apposito D.LGS. del Governo i Comuni e le province potranno costituire, apposite società per azioni in posizione minoritaria.

La novità di rilevante interesse è la ridefinizione dell'ambito nel quale potranno operare tali società:

- a) esercizio di servizi pubblici e realizzazione delle opere necessarie al corretto svolgimento del servizio;
- b) realizzazione di infrastrutture ed altre opere di interesse pubblico.

Essendo il cimitero un bene demaniale (art. 824 del Codice Civile) l'attività straordinaria cimiteriale legata alle concessioni è pienamente fattibile con gestione diretta (in economia, istituzione), o con l'azienda speciale, ente strumentale dell'E.L..

La S.P.A., maggioritaria o meno, avendo scopo di lucro per sua definizione (Art. 2247 del Codice Civile),



Cimitero principale di Ginevra

è, a parere della scrivente Federgasacqua, impedita dall'art. 92/4 del DPR 10/9/1990 n. 285 a svolgere tale attività.

4. Affidamento di appalti e forniture

4.1 Invariabilità del prezzo risultante dalla gara

Già il legislatore nazionale aveva di fatto cancellato l'istituto della revisione prezzi per i contratti di appalto, forniture e servizi di durata superiore all'anno, con l'art. 3/1 del D.L. 11/7/1992 n. 333, convertito con modificazioni con L. 8/8/92 n. 359.

Ora con l'art. 15/5 della L. 498/92, dal 13/1/93 è stato abrogato il 4° comma dell'art. 33 della L. 41/1986, eliminando la facoltà di ricorso al meccanismo del "prezzo chiuso".

In sostanza si è eliminata la facoltà delle Amministrazioni di prevedere nei contratti di appalto, fornitura e servizi, ultrannuali, il riconoscimento all'appaltatore di un incremento di prezzo pari al 5% per ogni annualità prevista per la ultimazione delle opere (o consegna di forniture, servizi).

Il risultato è che, laddove si proceda ad eseguire OO.PP. senza finanziarle con il ricorso a mutuo, si potrà procedere ad appaltarle con prezzi bloccati in base alla aggiudicazione e, se l'appalto è a misura, permangono le vigenti disposizioni per il computo delle opere effettivamente eseguite nonchè sulla ammissibilità delle varianti.

4.2 Progetti "chiavi in mano" a prezzo non modificabile in aumento

Gli EE.LL., comunità montane, loro consorzi ed aziende, laddove ricorrano a mutuo per il finanziamento di opere pubbliche destinate all'esercizio di servizi pubblici, sono obbligate a redigere contratti di appalto sulla base di progetti "chiavi in mano", a prezzo non modificabile in aumento, da aggiudicare a seguito di gara con procedura ad evidenza pubblica e con esclusione della trattativa privata.

Si rimanda al precedente paragrafo 2 per i necessari raccordi e all'art. 46 del D.LGS. 504/92.

4.3 S.P.A. minoritarie

Alle SPA di cui all'art. 12 della L. 498/92 il legislatore ha esteso l'applicazione della disciplina comunitaria per appalti di qualunque importo, senza distinzione di settore.

La norma pare in contrasto oltre che con il buon senso pure con le direttive comunitarie e penalizzante le SPA minoritarie italiane nei confronti di altri soggetti esteri concorrenti per la gestione dei servizi.

5. Trattamento fiscale e tributario

5.1 Effetti fiscali della applicazione degli artt. 22 e 23 della L. 142/90

Con l'art. 66/9 del D.L. 513/92 il Governo ha mantenuto nei confronti delle SPA e aziende speciali istituite ai sensi artt. 22 e 23 L. 142/90 il regime tributario applicabile all'E.L. di appartenenza, fino al termine dell'esercizio successivo a quello di acquisizione della personalità giuridica e quindi della soggettività tributaria passiva.

5.2 Modifica aliquota IVA per opere di urbanizzazione primaria e come tali per quelle cimiteriali

Dall'1/1/1993, per effetto dell'art. 36 del D.L. 513/92 si ha la modifica delle aliquote e delle tabelle allegate al DPR 633/72, secondo i principi dettati dalla Comunità Europea con la direttiva n. 77/92.

In sostanza l'aliquota passa dal 4% al 9% e si ha la ricollocazione dalla tabella A, II n. 22 alla tabella A, III, n. 127-quinquies.

La norma ha effetti sulle opere cimiteriali.

5.3 Documenti contabili per prestazioni di pompe funebri

L'art. 12 della Legge 413/91 ha sancito l'obbligatorietà della certificazione dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi di cui agli artt. 2 e 3 del D.P.R. 633/72 e successive modificazioni ed integrazioni, per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura se non a richiesta del cliente.

Come previsto dalla Legge 413/91, nel corso dell'esercizio 1992 è stato emanato il Decreto del Ministero delle Finanze, 30/3/92, pubblicato sulla G.U. n. 61 del 31/03/1992, che stabilisce le caratteristiche della ricevuta fiscale e dello scontrino fiscale.

L'art. 1/1 del D.M. sopracitato evidenzia le categorie di contribuenti soggette all'applicazione della normativa richiamando l'art. 22 del D.P.R. 633/72 e più precisamente i commercianti al minuto ed attività assimilate.

E' pure vero che l'art. 12 della Legge 413/91 non

richiama tale disposizione facendo un riferimento generalizzato a tutti i casi in cui non è obbligatoria l'emissione della fattura se non a richiesta del cliente.

Dall'analisi del D.P.R. 633/72 l'obbligo sopradescritto è ripreso anche dall'art. 36 bis; tale articolo prevede la facoltà per i contribuenti che diano preventiva comunicazione all'Ufficio I.V.A. di dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti da imposta ai sensi dell'art. 10.

Considerata la "ratio legis" tendente a ridurre i comportamenti evasivi di alcune categorie di contribuenti che fino ad oggi sono state esonerate dall'emissione di un documento fiscale attendibile quale scontrino o ricevuta, questa Federazione è del parere che sia corretto per chi già lo faceva di continuare ad emettere fattura ai sensi dell'art. 21 D.P.R. 633/72.

5.4 Inapplicabilità dell'imposta del 5% sulle concessioni di beni pubblici alle sepolture cimiteriali

In attuazione della legge delega contenuta nell'art. 3 della L. 12/7/1991 n. 202, come modificato dall'art. 9, commi 6 e 7, della L. 30/12/1991 n. 413 il Governo ha istituito con D.LGS. 28/2/1992 n. 263 un'imposta del 5% sull'ammontare del canone o dell'indennizzo dovuto per l'utilizzazione di tutti i beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato, degli Enti Locali territoriali e delle Aziende autonome statali.

La norma in questione, se interpretata letteralmente, avrebbe interessato anche le concessioni cimiteriali, appartenendo il cimitero al demanio comunale ai sensi dell'art. 824 del codice civile.

A seguito di alcuni quesiti, con circolare n. 443 del 6/9/1992 p.n. 15662, il Ministero delle Finanze ha chiarito che restano esclusi dall'obbligo di autodenuncia i loculi cimiteriali, che sono altresì esentati dal pagamento dell'imposta.

Le motivazioni addotte furono essenzialmente due:

- a) "rimangono esclusi (...), non risultando confacente la soluzione inversa alla finalità del censimento perseguita dal legislatore";
- b) "sono esentati (...) i loculi cimiteriali, che sono altresì esentati dal pagamento dell'imposta, in quanto per gli stessi non è prevista la corresponsione di un canone ma di un corrispettivo una tantum non rapportato al tempo di utilizzazione bensì al costo iniziale di costruzione del bene".

La prima delle due motivazioni era la esplicitazione che il legislatore non intendeva ricomprendere tali beni nel novero di quelli oggetto d'imposta.

La seconda motivazione tentava di supportare la prima, lasciando, in verità, molti dubbi.

In effetti era ed è impossibile compiere, allo stato attuale, un censimento di tali beni in rapporto agli utilizzatori, come anche il colpire eventuali inadempienti, in quanto nella maggior parte dei casi sia i Comuni che i titolari delle concessioni non conoscono la situazione aggiornata degli intestatari di tombe.

Inoltre la Federgasacqua stima in oltre dieci milioni le concessioni cimiteriali esistenti in Italia, con l'evidente impossibilità di gestire l'applicazione concreta dell'imposta.

Infine il criterio di determinazione della tariffa di concessione cimiteriale, in base alla durata della concessione, con l'introduzione per effetto del D.P.R. 21/10/1975 n. 803, del limite dei 99 anni, salvo rinnovo, è ormai consolidato nella maggior parte dei Comuni italiani.

Si rammenta che in proposito la Corte dei Conti, Sez. II, con decisione 5/5/1989 n. 114 ha riconosciuto che "(...) i proventi da concessione d'aree e di loculi cimiteriali si collocano nel novero delle entrate patrimoniali, in quanto derivanti dal fruttuoso impiego di una parte del patrimonio comunale (...)".

Si ritiene pertanto che di fronte alla oggettiva debolezza delle argomentazioni a supporto della esenzione contenuta nella citata circolare n. 443/1992 del Ministero delle Finanze, si sia reso necessario esplicitare con l'art. 13 del D.L. 18/1/93 n. 8 (G.U. n. 14 del 19/1/93) che:

"L'imposta non si applica alle concessioni effettuate dai Comuni e da altri enti per le sepolture private nei cimiteri, sotto forma di loculi, ossari, cappelle funerarie ed altri manufatti previsti dal vigente regolamento di polizia mortuaria".

La norma in questione si applica pertanto a concessioni dei Comuni e di altri enti, intendendo per tali sicuramente i consorzi di cui all'art. 49 del D.P.R. 10/9/1990 n. 285 e presumibilmente le aziende speciali di cui all'art. 23 della L. 142/90, enti strumentali dell'E.L..

Con l'art. 13 del D.L. 8/93 si risolve pure la limitazione della circolare del Ministero delle Finanze, la quale, si ricorda, esentava espressamente solo i loculi.

Con l'attuale dizione non si applica l'imposta a tutte le fattispecie di sepoltura cimiteriale, e ciò indipendentemente dal fatto che la concessione d'uso sia del manufatto già costruito o dell'area destinata alla successiva costruzione, a cura del privato, di loculi, ossari, cappelle funerarie.

Implicitamente è compreso pure il caso di sepoltura individuale a sistema di inumazione, concessa per un periodo superiore ai 10 anni (in genere denominata "giardino") in quanto essa deve essere contraddistinta da manufatto riportante le generalità del defunto, secondo modalità stabilite dal regolamento di polizia mortuaria DPR 10/9/1990 n. 285.