

Rubrica

Il rilascio dell'autorizzazione al singolo trasporto funebre è, o può essere, soggetto ad un "corrispettivo"? (Parte II)

di Sereno Scolaro

Qual la natura dei due diritti fissi?

In entrambi i casi considerati dall'art. 19 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285, cioè sia nelle ipotesi del comma 2 così come nelle ipotesi del comma 3, le due distinte tipologie di diritti fissi non hanno relazione con prestazioni di servizio da parte del comune, con la conseguenza che essi hanno una natura tipicamente di natura tributaria (e non casualmente, l'art. 342 T.U.L.L.S.S., approvato con R.D. 27 luglio 1934, n. 1265 e succ. modif. utilizzava il termine di: tassa). Sull'equivoco della natura dei due diritti fissi e (eventuali) prestazioni di servizio si rinviene anche nel parere espresso dalla Corte dei Conti, Sezione regionale controllo con la deliberazione n. 6/2009 del 13 marzo 2009 con cui l'organo adito, esercitando la funzione consultiva, è, del tutto evidentemente, incorso in un fraintendimento nel senso che la richiesta di parere sollevata dal comune interpellante sembrerebbe avere riguardo alla persistenza della legittimità dell'esazione del diritto fisso considerato dall'art. 19, comma 2 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285 (cioè di un corrispettivo di natura tributaria), avendo la Sezione ha affrontato la questione dal punto di vista della legittimazione in capo al comune di esercitare il servizio di trasporto funebre anche con "diritto di privativa". L'analogia terminologica nasconde situazioni giuridiche che sui collocano su piani del tutto differenti, essendo palese come il titolo a riscuotere un corrispettivo a fronte di una data situazione abbia natura ben differente, e lontana, dalla legittimità, o meno, di esercitare un servizio in termini di monopolio legale (o, altrimenti, di privativa), in particolare osservando come il diritto fisso considerato dall'art. 19, comma 2

D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285 abbia ben altri presupposti, cioè a) che il comune non eserciti il servizio di trasporto di cadaveri e – soprattutto – che *non* l'eserciti avvalendosi (quand'era ammissibile) con diritto di privativa (per cui vi è un'alternatività tra i due); il che consente di non affrontare neppure la questione della venuta meno dell'istituto si farebbe risalire la relativa abrogazione all'entrata in vigore della L. 8 giugno 1990, n. 142, giurisprudenza a sua volta argomentata sulla base di una segnalazione S-133 dell'Autorità garante per la concorrenza ed il mercato del 2 luglio 1998, inviata il 14 luglio 1998 con cui si "auspicavano" modifiche in questo senso al D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285 (rispetto alla quale basti osservare l'incongruenza di fondo per la quale, se effettivamente l'abrogazione potesse farsi risalire a tale fonte normativa, non si spiegherebbe il mero "auspicio" per modifiche al D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285, se non altro per il fatto che esso non entra nelle forme di gestione dei servizi pubblici locali (né avrebbe potuto farlo in quanto norma di rango secondario), facendo cenno all'istituto della privativa nel trasporto funebre solo in ipotesi in cui esso non operi, come è proprio nella fattispecie considerata dall'art. 19, comma 2 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 1285. In realtà, un'effettiva abrogazione del testo unico, approvato con R.D. 15 ottobre 1925, n. 2578 e succ. modif. ha potuto trovare argomenti solo con effetto dal 1° gennaio 2002, come conseguenza dell'entrata in vigore dell'art. 35, comma 12, lett. c) (di abrogazione espressa dell'art. 112, comma 2 D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 e succ. modif., il quale, si ricorda, prevedeva come i servizi attribuiti in via esclusiva agli enti locali

dovessero risultare tali per disposizione di legge) e lett. g) (che, in via interpretativa, è stata ritenuta idonea ad abrogare l'intero testo unico, approvato con R.D. 15 ottobre 1925, n. 2578) della L. 28 dicembre 2001, n. 448. Infatti, la L. 8 giugno 1990, n. 142 (come il successivo art. 112, comma 2 D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 e succ. modificazioni, questo ultimo successivamente abrogato) considerava l'istituto come subordinato ad espressa previsione di legge, ed il testo unico, approvato con R.D. 15 ottobre 1925, n. 2578 e succ. modif. aveva natura di norma legislativa, con la conseguenza che non poteva essere argomentabile l'incompatibilità della norma sopravvenuta. Tuttavia, il parere espresso dalla Corte dei Conti, Sezione regionale controllo con la deliberazione n. 6/2009 del 13 marzo 2009 evidenzia, aderendovi, anche altro aspetto, quello di considerare confermata la possibilità (leggi: ammissibilità, legittimità) per i comuni dello svolgimento servizio di trasporto funebre in regime di libera concorrenza, ma altresì regolamentando ⁽¹⁾ quello svolto dai privati, in ciò richiamando la pronuncia del Consiglio di Stato, Sez. VI con la sent. n. 7950 del 27 dicembre 2006, che, sull'argomento, individua i criteri e gli obblighi del Comune in ordine ai contenuti della regolamentazione di propria competenza, riferendosi, tra l'altro, alla necessità di assicurare quotidianamente lo svolgimento del servizio, onde evitare inammissibili paralisi, a garantire l'accesso ai non abbienti, ad individuare le soluzioni più opportune per quelle situazioni di emergenza che non possono essere affrontate dai privati (con considerazioni che, per molti versi, trovano riscontro anche nel sopra richiamato "parere" espresso dal Ministero dell'interno, Sportello delle autonomie, prot. n. 15900/1371/L.142/1bis/31.F in data 13 febbraio 2007. Solo che la mera affermazione sulla natura tributaria di tali diritti fissi od il discutere del rapporto tra il diritto fisso di cui all'art. 19, comma 2 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285 e l'antico diritto di privativa del trasporto funebre, non consentono di affrontare una questione forse maggiormente rilevante che non la sua qualificazione, cioè la questione se i comuni abbiano o meno titolo ad esigere il pagamento di una somma, quale ne sia la natura e, a maggiore ragione, quale ne sia la denominazione (anche se quest'ultima può essere identificativa della natura). Mentre, in relazione alla tipologia di diritto fisso considerata all'art. 19, comma 2 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285 potrebbe, pur se in termini ampiamente dubitavi, convenirsi sull'ipotesi

⁽¹⁾ Il ché porta a considerare come vi sia l'ammissibilità del concorso dello svolgimento del servizio di trasporto di cadaveri "a pagamento" con l'esercizio della funzione di regolazione, che, presentando talora criticità, può essere superato con l'attribuzione delle secondo ad un momento o struttura organizzativa, pur se del medesimo ente pubblico territoriale, distinta rispetto a quella che assicura lo svolgimento del servizio di trasporto di cadaveri "a pagamento", distinzione per altro sempre presente qualora la forma di gestione non sia quella della gestione in economia diretta.

che possa non essere ritenuta più attuale, magari argomentando sulla venuta meno dei presupposti, se non fosse per il fatto che senz'altro è venuto meno il secondo dei due presupposti che, in origine, doveva esservi come condizione (l'esercizio del trasporto di cadaveri "a pagamento" svolto non solo come servizio pubblico locale, ma altresì avvalendosi del c. d. diritto di privativa), non è proprio detto che non sussista il primo dei presupposti (il non svolgimento da parte del comune del servizio di trasporto di cadaveri "a pagamento"), anzi quando quanto non vi sia, vi sono tuttora tutte le condizioni per l'assoggettamento a tale tipologia di diritto fisso. Anzi, al contrario, potrebbe argomentarsi come, con il superamento dell'istituto della privativa per il servizio pubblico locale di trasporto di cadaveri "a pagamento", si siano amplificate le condizioni per l'esazione di tale tipologia di diritto fisso, essendo sufficiente che il comune non lo svolga in tali termini. Minore, se non nessuna, discussione risulta presente in relazione all'altra tipologia di diritto fisso, quella considerata dall'art. 19, comma 3 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285, sia per il fatto che quest'ultima tipologia di diritto fisso non presenta relazioni con l'abrogato diritto di privativa nell'esercizio del servizio pubblico locale di trasporto di cadaveri "a pagamento" (e con gli equivoci variamente sorti attorno ad esso), ma neppure ha relazioni di sorta con prestazioni di servizio pubblico locale svolto o meno dal comune, così da rendere questa previsione difficilmente qualificabile come non più attuale.

La questione del rilascio dell'autorizzazione al (singolo) trasporto funebre

Se il rilascio dell'autorizzazione al (singolo) trasporto funebre non possa essere oggetto, almeno in quanto tale ⁽²⁾, di atto di rifiuto, qualora l'inumazione o la tumulazione debba avvenire nel cimitero del comune di decesso (senza interessare altri comuni o comunque senza interessare territori diversi da quello comunale), dovendosi pur sempre giungere a trasportarsi dal luogo di decesso al luogo della sua sepoltura (che, per l'art. 340 T.U.LL.SS., approvato con R.D. 27 luglio 1934, n. 1265 e succ. modif., non può che avvenire se no nel cimitero), nell'ipotesi di un trasporto di cadaveri che interessi territori di altri comuni (o, l'estero) l'ipotesi diventa meno remota, se non altro in astratto, poiché l'autorizzazione al trasporto di cadaveri non costituisce, in sé, un atto dovuto, quanto un necessario e non derogabile (art. 339 T.U.LL.SS., approvato con

⁽²⁾ In particolari situazioni, per altro, non può escludersi l'ipotesi di un rifiuto al rilascio dell'autorizzazione al trasporto funebre, come, ad esempio, quando il soggetto richiedente non ne sia legittimato, quanto siano assenti presupposti tecnico-organizzativi, vi sia l'inidoneità del mezzo di trasporto od altri situazioni particolari.

R.D. 27 luglio 1934, n. 1265 e succ. modif. ⁽³⁾) *titolo di legittimazione* ad eseguirlo. Infatti, non avrebbe particolare senso se vi fosse un'autorizzazione che non potesse essere oggetto di accoglimento o di rifiuto, dato che in tale accademica ipotesi non si potrebbe neppure più poter parlare di autorizzazione, L'autorizzazione è un provvedimento, non un mero atto bensì un *provvedimento*, con cui la pubblica amministrazione acconsente a che sia posta in essere una determinata attività, quelle che ne è oggetto, nello specifico caso. Provvedimento che rimuove il generale divieto (se non in presenza dell'ottenuta autorizzazione) al trasporto di cadavere.

Tale provvedimento rientra nell'ambito dell'esercizio delle funzioni della pubblica autorità ⁽⁴⁾, agendo il comune, titolare della potestà autorizzatrice in questa veste.

Il provvedimento di autorizzazione è, come ben noto, necessario in tutti i casi di trasporto di cadavere o di parti di cadavere, di resti mortali, di ossa umane, di urne contenenti ceneri derivanti dalla cremazione dei cadaveri, financo (ma in tali evenienze muta la com-

⁽³⁾ Merita, forse, di ricordare come fino all'entrata in vigore della L. 24 dicembre 1975, n. 706, l'esecuzione del trasporto funebre che avvenisse senza avere, preventivamente, richiesta – ed ottenuta – la relativa autorizzazione costitutiva fattispecie a rilevanza penale, concretizzandosi in fattispecie di reato. Successivamente a tale legge non ha costituito ulteriormente reato ed è soggetta a sanzione amministrativa pecuniaria.

⁽⁴⁾ Si usa, del tutto intenzionalmente, l'espressione presente nell'art. 13 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, direttiva non ancora attuata dall'Italia, pur se avrebbe dovuto esserlo entro il 1° gennaio 2008; la sua attuazione era prevista con la L. 25 febbraio 2008, n. 34, c.d. Legge comunitaria 2007, prevedendo che i relativi decreti legislativi di attuazione fossero emanati: "... entro la scadenza del termine di recepimento fissato dalle singole direttive, e, per le direttive il cui termine di recepimento sia già scaduto ovvero scada nei tre mesi successivi alla data di entrata in vigore della presente legge ... entro e non oltre novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge." – Per altro, analoga formulazione era presente anche nella direttiva 77/388/CEE del Consiglio del 17 maggio 1977, c.d. "Sesta direttiva in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari) Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme" (art. 4, comma 5). Il testo dell'art. 13, sopra menzionato, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, recita, testualmente: "1. Gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.

Tuttavia, allorché tali enti esercitano attività od operazioni di questo genere, essi devono essere considerati soggetti passivi per dette attività od operazioni quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni della concorrenza di una certa importanza. In ogni caso, gli enti succitati sono considerati soggetti passivi per quanto riguarda le attività elencate nell'allegato I quando esse non sono trascurabili.

2. Gli Stati membri possono considerare come attività della pubblica amministrazione le attività degli enti di diritto pubblico quando esse sono esenti a norma degli articoli 132, 135, 136, 371, da 374 a 377, dell'articolo 378, paragrafo 2, dell'articolo 379, paragrafo 2 e degli articoli da 380 a 390. ”.

petenza al rilascio dell'autorizzazione) di prodotti abortivi, feti, prodotti del concepimento (art. 7 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285) oppure di parti anatomiche riconoscibili, quali definite dall'art. 3, comma 1, lett. a) D.P.R. 15 luglio 2003, n. 254 (art. 3 D.P.R. 15 luglio 2003, n. 254), indipendentemente dal "percorso" che il trasporto stesso debba effettuare, cioè sia che si tratti di trasporto che interessa un unico comune, che diretto, o proveniente da, in altro comune, così come debba avvenire da o per l'estero ⁽⁵⁾ e, per propria natura, è assoggettato, fin dall'origine ⁽⁶⁾, all'imposta di bollo ⁽⁷⁾ in applicazione dell'art. 4 Tariffa, Parte 1[^], allegato A) al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 e succ. modif., così come né è soggetta, sempre fin dall'origine, l'istanza volta ad ottenere il rilascio di tale autorizzazione, in applicazione dell'art. 3 Tariffa, Parte 1[^], allegato A) al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 e succ. ⁽⁸⁾.

Per altro, il fatto che si tratti di una funzione della pubblica autorità, nelle esercizio delle proprie funzioni, non esclude che l'attività necessaria al rilascio delle autorizzazioni costituisca un onere a carico del bilancio dell'amministrazione competente, o, meglio, titolare del suo rilascio, poiché questo assunto comporterebbe un trasferimento dei relativi oneri, considerazione che va riformulata ponendola in tutt'altri termini, cioè se sussista la legittimazione a che un'attività pur se obbligatoria, dovuta, comporti oneri per la pubblica amministrazione, quando essa sia volta *a pro* di altri soggetti o, ancora, se l'assunzione di o-

⁽⁵⁾ Art. 339 del T.U.L.L.S.S., approvato con R.D. 27 luglio 1934, n. 1265 e succ. modif., nonché artt. 23 e ss. D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285.

⁽⁶⁾ Per il significato e gli effetti dell'assoggettamento all'imposta di bollo fin dall'origine, si fa rinvio all'art. 11 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 e succ. modif. (aspetto questo ultimo spesso obliato).

⁽⁷⁾ L'imposta di bollo costituisce un'imposta, a carattere cartolare, erariale, cioè a vantaggio del bilancio dello Stato e che, in quanto "imposta", prescinde da un qualche erogazione di prestazioni e non può essere confusa con "tariffe", né con "diritti", né con "tasse", potenzialmente collegate a prestazioni od a servizi. Ad esempio, la "tassa", nell'ordinamento tributario italiano, si differenzia dall'"imposta", in quanto applicata secondo il *principio della controprestazione*, cioè è legata ad una determinata prestazione di un servizio da parte di un ente od amministrazione pubblici (ad esempio: tasse portuali ed aeroportuali, concessioni, autorizzazioni, licenze...). Questo strumento tende a perdere importanza, nei moderni sistemi tributari, a favore di altri strumenti, quali la "tariffa". Ma non mancano esempi in cui concorrono imposte e diritti, come, a titolo esemplificativo in materia di pubblicità (D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 e succ. modif.) dove sono presenti sia l'imposta comunale di pubblicità, sia i diritti sulle pubbliche affissioni, ma anche la tassa di occupazione di spazi ed aree pubbliche, progressivamente evolvendosi in "canone", la tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, progressivamente evolvendosi nella tariffa igiene ambientale, ecc.

⁽⁸⁾ Va osservato come tale assoggettamento non derivi dalla Risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 75/E del 3 giugno 2005, ma, direttamente, dalle norme sopra richiamate, con la conseguenza che l'interpello che vi ha dato ad essa motivo era stato posto evidentemente per o superficialità o per pregresse del tutto erronee prassi, forse essendo quest'ultima ipotesi quella del tutto maggiormente probabile.

neri a carico del bilancio comunale non determini responsabilità patrimoniale (art. 93 testo unico, approvato con D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 e succ. modif.) quando essi concretizzino un vantaggio od utilità per soggetti terzi. Infatti, non è sufficiente che si sia in presenza di un obbligo per farne discendere la gratuità della prestazione, ma si rende necessario che vi sia norma di legge (e non meramente regolamentare (con un'eccezione che si evidenzierà di seguito), stante la riserva di cui all'art. 23 Cost.) che individui il soggetto a cui l'onere debba fare carico, dovendosi, in difetto, fare riferimento al principio di ordine generale per cui l'onere non potrebbe che fare carico se non al soggetto che ne ricavi vantaggio od utilità. Con la conseguenza che – fatti salvi i (pochi e rari) casi in cui l'autorizzazione al trasporto funebre debba essere rilasciata d'impulso d'ufficio, cioè allorquando non vi siano, o non siano individuabili, soggetti titolari dell'obbligo di richiederla – l'autorizzazione al (singolo) trasporto funebre determina un vantaggio, un'utilità per i richiedenti, consistente nella legittimazione ad effettuare quel singolo trasporto funebre che è oggetto, nel singolo caso, dell'autorizzazione medesima.

Nell'ambito funebre, di cremazione e cimiteriale si riscontrano ben numerose fattispecie nella quali, per norma di legge (a volte, anche regolamentare) si ha la presenza di obblighi, in particolare in capo ai comuni (si pensi, solamente, al fatto per cui la disponibilità di almeno un cimitero a sistema d'inumazione⁹⁾, adeguatamente¹⁰⁾ dimensionato, costituisca un obbligo per il comune, con la conseguenza che, da un lato, non potrebbe considerarsi il servizio cimiteriale quale servizio pubblico locale (a prescindere se a rilevanza economica o meno), quanto piuttosto un *obbligo* (art. 337 del testo unico, approvato con R.D. 27 luglio 1934, n. 1265 ed, a valle di questo, art. 49 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285) cui il comune è tenuto ad assicurare, oltre che in termini di disponibilità, anche di persistenza della funzione, dall'altro senza che l'assolvimento di tale obbligo comporti l'attribuzione di oneri in capo al bilancio del comune, specie da quando (ma, accademicamente, ciò dovrebbe aversi avuto anche in precedenza, per il fatto che le disposizioni che in seguito ci richiamano hanno avuto unicamente il pregio di esplicitare principi, probabilmente neppure derogabili, previgenti) siano vigenti e l'art. 1, comma 7.bis D.L. 27 dicembre 2000, n. 392, convertito, con modificazioni, nella L. 28 febbraio 2001, n. 26, nonché l'art. 4, comma 2 D. M. 1° luglio 2002 (il quale ultimo costituisce un principio contabile di ordine

generale, anche se “formalizzato” in questo specifico strumento) con cui è considerata l'inderogabilità del recupero delle spese gestionali cimiteriali, con la conseguenza per la quale l'assolvimento di tali obblighi non dovrebbe comportare oneri di sorta a carico del bilancio comunale, dovendo essere integralmente oggetto di recupero tutte le spese di gestione (ed anche in questo caso merita di essere ricordata la previsione dell'art. 117 testo unico, approvato con D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 e succ. modif. (11)). Considerazioni analoghe, sulla separazione che non può che esservi tra obbligo e onere, potrebbero essere fatte per altri obblighi presenti nel D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285 come gravanti sui comuni, ad esempio, in relazione agli istituti di cui agli artt. 12, 13, 15 o 64, la cui obbligatorietà non determina, di per sé stessa, che il relativo onere debba gravare sui bilanci dei comuni che ne sono obbligati ed il cui utilizzo potrebbe (dovrebbe?) essere legittimamente soggetto a tariffa (in difetto, non potrebbe che rientrare sotto la fattispecie del necessario e non derogabile recupero delle spese gestionali cimiteriali).

Ne consegue che il rilascio dell'autorizzazione al (singolo) trasporto funebre, proprio per il fatto di costituire un provvedimento che fa sorgere un vantaggio, un'utilità nei riguardi dei soggetti a cui è rilasciato (indifferentemente che l'autorizzazione sia richiesta dai familiari o da soggetti terzi) consistente nella legittimazione ad effettuare oppure a far effettuare il (singolo) trasporto funebre ben può essere oggetto di un qualche “corrispettivo”, quale ne sia la denominazione (e quella maggiormente adeguata dovrebbe essere quella di “tariffa”), volto a remunerare, almeno (12) nella misura idonea a recuperare i costi relativi necessari.

(11) Il cui tenore è, testualmente, il seguente: “Art. 117 (Tariffe dei servizi)

1. 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 relativa ai servizi stessi sono i seguenti:

a) la corrispondenza tra costi e ricavi in modo da assicurare la integrale copertura dei costi, ivi compresi gli oneri di ammortamento tecnico-finanziario;

b) l'equilibrato rapporto tra i finanziamenti raccolti ed il capitale investito;

c) l'entità dei costi di gestione delle opere, tenendo conto anche degli investimenti e della qualità del servizio;

d) l'adeguatezza della remunerazione del capitale investito, coerente con le prevalenti condizioni di mercato.

2. La tariffa costituisce il corrispettivo dei servizi pubblici; essa è determinata e adeguata ogni anno dai soggetti proprietari, attraverso contratti di programma di durata poliennale, nel rispetto del disciplinare e dello statuto conseguenti ai modelli organizzativi prescelti.

3. Qualora i servizi siano gestiti da soggetti diversi dall'ente pubblico per effetto di particolari convenzioni e concessioni dell'ente o per effetto del modello organizzativo di società mista, la tariffa è riscossa dal soggetto che gestisce i servizi pubblici.”

(12) Anche in tal caso non potrebbero derogarsi dai criteri dell'art. 117 testo unico, approvato con D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 e succ. modif., anche se alcuni di questi criteri non sempre sono debitamente attuati, in particolare per quanto riguarda gli oneri di

⁹⁾ Va ricordato, laddove occorra, come il contenuto di questo obbligo non ecceda, mai, quello della disponibilità di aree ad inumazione, senza estendersi ad altre tipologie di sepolcri in cui si faccia ricorso ad altre pratiche funerarie (anche se, talora, siano presenti “percezioni” di altro contenuto).

¹⁰⁾ Art. 58 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285 ed escludendosi le aree considerate al successivo art. 59.

In precedenza, era stato ricordato come non fosse sufficiente che vi fosse in presenza di un obbligo per farne discendere la gratuità della prestazione, ma si rende necessario che vi sia norma di legge, richiamandosi la riserva di cui all'art. 23 Cost., non senza accennare ad un'eccezione. Infatti, se l'anzidetta riserva di legge fosse in qualche modo assoluta, essa inibirebbe ai comuni di prevedere, nell'esercizio dell'autonomia loro "riconosciuta" dall'art. 5 Cost., "tariffe" per le prestazioni della propria attività e l'esercizio delle proprie funzioni, attribuendo al legislatore⁽¹³⁾ la unica titolarità per la determinazione del loro stabilimento e, probabilmente, anche della loro misura. Se non ché non si può trascurare di tenere presente la previsione dell'art. 119, comma 2, secondo periodo, Cost. (ma anche l'art. 118, comma 1 Cost.), per la quale gli enti locali territoriali ... "Stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario.": come si può notare qui è la stessa Costituzione ad introdurre un'(apparente) eccezione alla riserva di legge di cui all'art. 23 Cost., nel senso che tale eccezione è solo apparente, in quanto l'art. 23 Cost. considera, in via generale, le prestazioni personali o patrimoniali, mentre l'art. 119, comma 2, secondo periodo, Cost. ha riguardo ai tributi propri ed alle entrate proprie, cioè confluenti nel bilancio comunale, specie quando vadano a copertura di prestazioni ed attività svolte e che presentano il carattere di determinare vantaggi od utilità nei confronti di soggetti terzi rispetto al comune. Anche se non varrebbe conto affrontarla, merita un lieve cenno il fatto che, nel complesso delle equivocità che sono presenti in questo ambito (di molte delle quali, pur se non tutte, è stato parzialmente già fatto cenno), non mancano approcci del tutto ... fantasiosi, come (e. g.) quello per cui il corrispettivo delle prestazioni necessarie al rilascio dell'autorizzazione al (singolo) trasporto funebre sia assicurato dall'assolvimento ... dell'imposta di bollo (*sic!*). Da un lato ciò sembra ignorare come l'imposta di bollo non costituisca un'entrata "propria" del comune, bensì un'entrata "propria" dello Stato⁽¹⁴⁾

ammortamento tecnico-finanziario e, ancora maggiormente, per quanto riguarda l'adeguatezza della remunerazione del capitale investito, che dovrebbe essere coerente con le prevalenti condizioni di mercato.

⁽¹³⁾ Aprendo la questione se sussista la competenza legislativa, esclusiva, dello Stato in relazione all'art. 117, comma 2, lett. e) Cost., oppure la competenza legislativa regionale concorrente in relazione alla materia: "armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario", questione di non immediata soluzione data la terminologia presente, anche sei potrebbe propendere la seconda, considerandosi che la prima fa riferimento al *sistema tributario e contabile dello Stato*.

⁽¹⁴⁾ Se l'assunto avesse fondamento dovrebbe, necessariamente, essere generalizzato giungendo alla rigorosa conclusione per la quale l'attività di stipula, o, meglio, di rogazione, di un atto pubblico, anch'esso soggetto, fin dall'origine, all'imposta di bollo (nonché ad altre imposte), posa in essere dal notaio dovrebbe conside-

⁽¹⁵⁾, dall'altro costituisce una sorta di *boomerang* logico, nel senso che così argomentando si riconosce la piena legittimità a che tale attività trovi applicazione un corrispettivo – tariffa – per la sua remunerazione (ottenendo con ciò un risultato esattamente opposto a quello, probabilmente, voluto).

Tra l'altro, giunti a queste conclusioni, si deve osservare come in tale eventuale ipotesi, la tariffa così stabilita non sia tale da far venire meno il titolo al pagamento dei diritti fissi nelle due tipologie considerate dall'art. 19, commi 2 e, distintamente, 3 D.P.R. 10 settembre 1990, n. 285, per la loro differente natura e fondamento, trattandosi di istituti del tutto distinti e separati.

rarsi remunerata dall'imposta medesima! Sembra che nessuno ... osi tanto.

⁽¹⁵⁾ Astrattamente non si può escludere che quest'assunto sorga da una visione, del tutto di basso profilo e non esente da superficialità, erroneamente "unitaria" che vede nelle pubbliche amministrazioni un insieme unico, unitario, fors'anche indistinto (a volte, anche, inserendo in questo conglomerato (per così dire) soggetti quali gli enti pubblici economici o, ben peggio, soggetti di diritto privato a mente del c.c. nei quali sia presente una qualche partecipazione di proprietà pubblica). Questo significa ignorare come la Costituzione, nel testo antecedente alla L. Cost. 18 ottobre 2001, n. 3, prevedesse (art. 5 Cost., per altro non modificato) come la Repubblica riconoscesse le autonomie locali, dando in qualche modo atto della loro pre-esistenza rispetto alla Repubblica stessa, mentre attribuisse ("vecchio" art. 115 Cost.) alle regioni la natura di "enti autonomi", cioè tali istituti dalla Repubblica. Con le modifiche al Titolo V della parte seconda della Costituzione, attuate con la già citata L. Cost. 18 ottobre 2001, n. 3, gli scenari sono del tutto mutati e, se l'art. 5 Cost. non è stato modificato, l'art. 114, 1 Cost. individua una pluralità di livello di governo quali soggetti costitutivi della Repubblica, tra i quali vi è pari ordinazione e totale assenza di rapporti di gerarchia, sia essa funzionale e, meno ancora, organica, tanto che con la stessa L. Cost. 18 ottobre 2001, n. 3, vi è stata l'abrogazione dell'art. 129 Cost., il quale, fin tanto che vigente, disponeva che le province ed i comuni fossero, anche, circoscrizioni di decentramento statale e regionale (comma 1), con la conseguenza che comuni, province, città metropolitane, regioni e Stato (si fa rilevare l'ordine con cui sono indicati questi livelli di governo nell'art. 114, comma 1 Cost.) sono "soggetti", entità posti sul medesimo piano, il ché esclude che vi possano essere promiscuità od altro.