



**SEMINARIO DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE
PER I MAGISTRATI TRIBUTARI DELLA REGIONE SICILIA**

* * *

RAGUSA 4/5 OTTOBRE 2019

* * *

I TRIBUTI LOCALI NEL “DECRETO CRESCITA”

Lucio Catania

Vicepresidente di sezione della Commissione Tributaria Provinciale di Messina

Non solo rottamazioni per i tributi comunali, il Decreto crescita (Decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, recante “Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi” convertito nella legge 28 giugno 2019, n. 58) prevede una serie di misure che interessano la fiscalità locale, a partire da quelle preventive per sostenere il contrasto dell’evasione e dalla nuova disciplina sull’efficacia delle deliberazioni regolamentari e tariffarie, relative alle entrate tributarie di Comuni e Province.

Gli enti locali competenti al rilascio di licenze, autorizzazioni, concessioni e dei relativi rinnovi, alla ricezione di segnalazioni certificate d’inizio attività, uniche o condizionate, concernenti attività commerciali o produttive potranno disporre, con norma regolamentare, che il rilascio o il rinnovo e la permanenza in esercizio siano subordinati alla verifica della regolarità del pagamento dei tributi locali da parte dei soggetti richiedenti (art. 15-ter).

Se da un lato si tratta di una previsione di grande interesse per Comuni e Province, che potranno usufruire di tale strumento per combattere l’evasione dei propri tributi, previa approvazione da parte dell’assemblea consigliare del relativo regolamento, dall’altro la questione potrà avere implicazioni anche per i giudici tributari.

In sede di sospensione e di valutazione del danno grave ed irreparabile, la Commissione tributaria potrebbe trovarsi, infatti, a valutare l’impatto sull’imprenditore commerciale di un’eventuale mancata concessione o rinnovo di una licenza o della possibile sospensione o revoca delle stesse.

Mentre per la partecipazione alle gare, il legislatore ha previsto che l'esclusione avvenisse solo per *violazioni gravi e definitivamente accertate* (comma 4, dell'art. 80 del D.Lgs. n. 50/2016), la previsione contenuta nel "Decreto crescita" parla solo di *verifica della regolarità del pagamento dei tributi locali* da parte dei soggetti richiedenti, rimettendo al regolamento del singolo Comune l'individuazione di un eventuale importo minimo per revocare la licenza.

Dal prossimo anno, le delibere e i regolamenti concernenti i tributi comunali diversi dall'imposta di soggiorno, dall'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), dall'imposta municipale propria (IMU) e dal tributo per i servizi indivisibili (TASI) acquisteranno efficacia dalla data della pubblicazione da parte del MEF, a condizione che detta pubblicazione avvenga entro il 28 ottobre dell'anno a cui la delibera o il regolamento si riferisce.

Il Comune deve effettuare l'invio telematico entro il termine perentorio del 14 ottobre dello stesso anno. I versamenti dei tributi diversi da quelli elencati dal legislatore, la cui scadenza è fissata dal Comune prima del 1° dicembre di ciascun anno, devono essere effettuati sulla base degli atti applicabili per l'anno precedente.

Mentre per i versamenti da effettuarsi successivamente al 1° dicembre di ciascun anno, i contribuenti devono tenere conto degli atti pubblicati entro il 28 ottobre, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, con eventuale conguaglio su quanto già versato.

Per la Tari, ad esempio, i Comuni incasseranno le rate fino al 1° dicembre sulla base dell'aliquota dell'anno precedente e, con la rata di dicembre, potranno richiedere i conguagli, calcolati in base alle nuove aliquote determinate in forza di un eventuale aumento dei costi del servizio.

Il comma 15-ter dell'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, come modificato dall'art. 15-bis del Decreto crescita, definisce, quindi, a decorrere dal 2020, i nuovi termini di efficacia delle delibere tariffarie e regolamentari per i tributi interessati.

Per quei tributi espressamente esclusi da tale previsione si continueranno ad applicare gli specifici obblighi d'invio e pubblicazione, come previsti dalle singole leggi d'imposta.

Questa differenziazione per tipologia d'imposta e per data di pagamento non potrà che complicare l'attività del giudice eventualmente chiamato a pronunciarsi in merito alla regolarità dei pagamenti effettuati e, ancora di più, delle eventuali sanzioni ed interessi.

Il comma 15-ter, per i tributi locali coinvolti, attribuisce alla pubblicazione telematica efficacia perentoria ai fini dell'applicazione delle variazioni delle misure del prelievo.

Il comma 15-quater dello stesso art. 13 prevede norme relative all'efficacia differita delle delibere comunali in materia di imposta di soggiorno, contributo di soggiorno di Roma capitale, contributo a carico dei vettori per l'accesso al Comune di Venezia e contributo di sbarco per le isole minori.

A decorrere dall'anno d'imposta 2020, i regolamenti e le delibere di approvazione delle tariffe relativi all'imposta di soggiorno e al contributo di sbarco avranno efficacia dal primo giorno del secondo mese successivo a quello della loro pubblicazione.

Il Ministero dell'economia e delle finanze provvederà alla pubblicazione dei regolamenti e delle delibere entro i quindici giorni lavorativi successivi alla data d'inserimento nel portale del federalismo fiscale.

Il comma 2 dell'articolo dell'art. 15-bis del Decreto Crescita prevede l'abrogazione del comma 2 dell'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

La norma abrogata prevedeva, in materia di potestà tributaria delle Province e dei Comuni, l'approvazione - con deliberazione del Comune e della Provincia – di aliquote e regolamenti, non oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione, altrimenti avranno effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo.

L'abrogazione, però, non semplifica gli adempimenti, ma rende soltanto più complessa l'interpretazione delle norme. Il comma 169 dell'articolo unico della legge finanziaria 2007 (L. 27 dicembre 2006, n. 296), sicuramente non oggetto di abrogazione, prevede “Gli enti locali deliberano le tariffe e le aliquote relative ai tributi di loro competenza entro la data fissata da norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione. Dette deliberazioni, anche se approvate successivamente all'inizio dell'esercizio purché entro il termine innanzi indicato, hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di riferimento. In caso di mancata approvazione entro il suddetto termine, le tariffe e le aliquote si intendono prorogate di anno in anno”.

Anche l'art. 53, comma 16 della L. n. 388/2000 stabilisce che: “Il termine per deliberare le aliquote e le tariffe dei tributi locali, compresa addizionale comunale all'IRPEF, e le tariffe dei servizi pubblici locali, nonché per approvare i regolamenti relativi alle entrate degli enti locali, è stabilito entro la data fissata da norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione. I regolamenti sulle entrate, anche se approvati successivamente all'inizio dell'esercizio purché entro il termine di cui sopra, hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di riferimento.”

L'art. 193 del D. Lgs. 267/2000 consente, in sede di salvaguardia degli equilibri di bilancio, di modificare le tariffe dei tributi con efficacia dal 1° gennaio dell'anno di riferimento, in deroga proprio alla previsione dell'articolo 1, comma 169, della legge 296/2006.

Al comma 3 dell'articolo 193 del D.Lgs. 267/2000, è stato modificato dall'art. 74 del D. Lgs. 23 giugno 2011 n. 118, introdotto dal D. Lgs. 10 agosto 2014 n. 126, e sono aggiunte le seguenti parole: “con riferimento a squilibri di parte capitale.... per il ripristino degli equilibri di bilancio e in deroga all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data di cui al comma 2”.

Se non sussistesse più, per aliquote e regolamenti, il termine fissato per l'approvazione del bilancio (come, invece, continua a sussistere) non avrebbe più senso nemmeno l'art. 193 del D.Lgs. n. 267/2000.

Anche di recente il Ministero dell'Economia e della Finanza, con risoluzione 29 maggio 2017 n. 1/DF, ha chiarito che l'Ente locale non può utilizzare la facoltà concessa dall'art. 193 per modificare le aliquote oltre il termine per l'approvazione del bilancio come ordinario atto propedeutico all'approvazione dello strumento finanziario di previsione e non già in sede di salvaguardia degli equilibri.

L'articolo 3 incrementa progressivamente la percentuale deducibile dell'IMU dovuta sui beni strumentali dal reddito d'impresa e dal reddito professionale (50% per cento per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018; 60% per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 ed a quello in corso al 31 dicembre 2020; 70% per cento nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021), sino a raggiungere la totale deducibilità dell'imposta a regime, a decorrere dal 2023. Tale percentuale era stata recentemente elevata dal 20 al 40 per cento dalla legge di bilancio per il 2019 (art.1, co. 12, l. n. 145/2018).

La norma non ha effetti quantitativi diretti sulle entrate comunali, ma mira a colmare la distanza tra la deducibilità dell'IMU (ora 40%) e la deducibilità della Tasi (100%).

L'articolo 3-ter prevede lo spostamento dei termini per la presentazione della dichiarazione Imu/Tasi, dal 30 giugno al 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui si è verificato l'evento che dà origine alla dichiarazione.

A decorrere dal 1° gennaio 2022, secondo quanto previsto dall'art. 7-bis, saranno esenti dalla TASI (lo sono già per l'IMU) i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.

L'articolo 16-ter detta l'interpretazione autentica, pertanto con efficacia retroattiva, della disciplina in materia di Imu sulle società agricole, equiparando - ai fini delle agevolazioni IMU - le stesse ai coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli professionali (IAP).

L'articolo 3-quater - lett. a) e b) - abroga gli obblighi dichiarativi in capo ai contribuenti per accedere all'agevolazione IMU/Tasi (50% della base imponibile), per abitazioni concesse in comodato gratuito, a parenti in linea retta di primo grado e per fruire delle agevolazioni sugli immobili in locazione a canone concordato.

In teoria, il Comune dovrebbe concedere l'agevolazione, verificando presso l'Agenzia delle entrate l'esistenza del contratto di comodato.

Non tutte le informazioni per godere dell'agevolazione, però, sono deducibili dal contratto di comodato (ad esempio, il vincolo del possesso di "un solo immobile" in Italia).

L'obbligo dichiarativo è stato abolito anche per i fabbricati concessi in locazione a canone concordato (immobili che godono di un abbattimento del 75% dell'IMU).

L'aver abolito l'obbligo dichiarativo, come spesso accade in materia di fiscalità locale, semplifica l'accesso alla agevolazione, ma complica terribilmente l'attività di controllo e verifica degli enti e, successivamente, anche quella del giudice tributario.

Viene, poi, meno uno dei parametri interpretativi del sistema della fiscalità locale.

La Cassazione ha sempre sostenuto che fosse onere del contribuente indicare, nella denuncia originaria o di variazione, le obiettive condizioni che consentono l'accesso all'agevolazione, le quali devono essere debitamente riscontrate in base ad elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione (ex pluris Cassazione Sez. 5, nn. 11351/2012, 17703/2004; Sez. 6-5, n. 3173/2015, n. 1711/2017).

La Suprema Corte ha più volte ribadito che grava sul contribuente l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per godere delle esenzioni previste dalla norma. Ciò pur in considerazione che, benché operi il principio ai sensi del quale è l'amministrazione a dover fornire la prova della fonte dell'obbligazione tributaria, tale principio non può applicarsi con riferimento al diritto di ottenere un'agevolazione. Le esenzioni d'imposta, anche parziali, rappresentano un'eccezione alla regola generale del pagamento del tributo, dovuto da tutti i soggetti passivi.

Adesso il legislatore ha sancito, per le sole agevolazioni legate al comodato ed agli immobili locati a canone concordato, che spetta al Comune provare che il contribuente non sia nelle condizioni di godere del pagamento agevolato, dopo che il contribuente ha provveduto ad autoliquidarsi l'imposta in misura ridotta.