

TRIBUTI LOCALI E SEMPLIFICAZIONI MONTI

Il decreto legge n. 16 del 2 marzo 2012, anche noto come “decreto sulle semplificazioni fiscali”, contiene alcune novità anche in materia di tributi locali. Si tratta per vero di modifiche piuttosto limitate nel contenuto, rispetto sia a quanto appaia in effetti necessario o auspicabile sia alle prime versioni del decreto stesso, di cui si è dato conto sulla stampa specializzata. In alcuni casi, si era di fronte a previsioni che non apparivano omogenee con la finalità dichiarata del provvedimento governativo¹. Non è d’altro canto escluso che alcune di esse trovino posto in sede di legge di conversione, dopo il necessario confronto parlamentare.

Addizionale comunale all’Irpef. Si è previsto che le delibere comunali in materia di addizionale comunale all’Irpef sono efficaci se pubblicate sul sito delle Finanze entro il 20 dicembre dell’anno di competenza. Il termine di pubblicazione è stato anticipato dal 31 dicembre al 20 dicembre di ciascun anno, in modo da allineare la scadenza con quella recentemente stabilita in tema di acconto dell’addizionale comunale dall’articolo 13, D.L. n. 201/’11. Questo significa, in concreto, che le addizionali di competenza dell’anno 2012 dovranno essere pubblicate entro il 20 dicembre 2012 perché abbiano attuazione nel medesimo anno. In difetto, dovrebbe comunque sopperire il disposto di cui all’articolo 1, c. 169, legge n. 296/’06, a mente del quale in caso di mancata deliberazione della variazione di aliquote trovano comunque applicazione le aliquote vigenti nell’anno precedente. In questo senso, milita il disposto di cui all’articolo 14, c. 8, D. Lgs. n. 23/’11.

Sblocco dei tributi locali. Con disposizione recata nell’articolo 4, c. 4, D.L. n. 16/’12, sono state soppresse le ultime previsioni che formalmente si opponevano al pieno ripristino delle potestà normative di comuni, province e regioni in materia di tributi propri, nelle more della completa attuazione del federalismo fiscale. Si ricorderà che già l’articolo 13, D.L. n. 201/’11, aveva soppresso il primo tassello di tale successione di norme, rappresentato dall’articolo 1, D.L. n. 93/’08. Il punto centrale della questione non risiedeva tanto nello stabilire il momento esatto di perfezionamento dell’attuazione del federalismo, quanto nella comprensione della ragionevolezza del divieto in esame, in presenza della piena manovrabilità della tarsu, della introduzione dell’Imu sperimentale, dello sblocco delle addizionali comunali all’Irpef e della possibilità di istituire l’imposta di soggiorno, seppure con le forti criticità derivanti da una legislazione assai lacunosa. Alla fine dei conti, considerato che risultava altresì ammissibile sfuggire al blocco anche con riferimento alle occupazioni di suolo pubblico, deliberando l’applicazione del Cosap, canone di natura patrimoniale, in luogo della Tosap, entrata di natura tributaria, il limite alle decisioni comunali riguardava unicamente l’imposta sulla pubblicità, oltre che i tributi provinciali e regionali². La decisione del legislatore di rimuovere del tutto qualsiasi vincolo alla manovra di bilancio 2012 appare pertanto pienamente condivisibile. Per l’effetto, a decorrere da quest’anno la leva tributaria torna nella disponibilità degli amministratori locali.

Futuro prelievo sui rifiuti. Nel contesto del tributo di cui all’articolo 14, D.L. n. 201/’11, che a partire dal 2013 sostituirà tutti i prelievi esistenti, tributari e non, riferiti al servizio di gestione dei rifiuti urbani, la superficie convenzionale di riferimento per l’applicazione della tassa è stabilita nella misura dell’80% della superficie catastale. Si tratta di una estensione che appartiene agli elementi del presupposto della nuova entrata e che non costituisce una superficie minima, come accade attualmente³, ma “la” superficie di riferimento. Rientrano nella sfera di operatività di tale misurazione convenzionale tutte le unità immobiliari a destinazione ordinaria. È disposto inoltre che per gli immobili privi di planimetria i comuni invitano i proprietari ad aggiornare gli atti catastali, attraverso la procedura Doc – fa. Ne deriva che restano soggetti all’ordinario criterio della superficie calpestabile le aree scoperte e gli immobili appartenenti alle categorie catastali D e E. La

¹ Si pensi alla espressa conferma dell’obbligo della dichiarazione Imu, probabilmente non in linea con la dichiarata funzione “semplificativa” del provvedimento di legge

² Peraltro con esclusione dell’addizionale regionale all’Irpef, anch’essa “liberata” dalla manovra di ferragosto

³ Sebbene ad avviso di chi scrive la previsione recata nell’articolo 70, D. Lgs. n. 507/’93, in materia di Tarsu, si atteggi quale presunzione legale relativa e non assoluta

novella del decreto legge in esame interviene per dettare le regole da seguire in sede di prima applicazione del tributo, in ipotesi di immobili privi di planimetria⁴, per i quali dunque non è desumibile la superficie di riferimento, nelle more dell'aggiornamento degli atti catastali. Si stabilisce pertanto che con riferimento a tali unità, l'agenzia del Territorio mette a disposizione una superficie convenzionale, determinata sulla base dei dati in suo possesso. In questa situazione, il contribuente dovrà assolvere il tributo sui rifiuti in via provvisoria sulla base della ridetta superficie, salvo conguaglio da eseguirsi successivamente. La disposizione in commento, per quanto ragionevole negli intenti, presenta vistose lacune. In primo luogo, non è stabilito il termine entro il quale gli uffici del Territorio dovranno calcolare e mettere a disposizione degli interessati la superficie convenzionale. Considerato che il prelievo sarà operativo dal primo gennaio 2013, l'operazione di attribuzione della estensione tassabile dovrebbe esaurirsi entro la fine di quest'anno. La disciplina del nuovo tributo inoltre non supporta la modifica appena introdotta, poiché non prevede in alcun modo la possibilità di pagamenti in acconto e a saldo, ma unicamente la modalità del pagamento a rate nel corso dell'anno. Non è chiaro quindi quale sia il comportamento da tenere laddove, ad esempio, il pagamento avvenuto nel corso del 2013 in acconto debba essere conguagliato in anni successivi, per effetto dell'avvenuto aggiornamento degli atti catastali. Se a questo si aggiunge che l'aggiornamento deve avvenire su invito del comune competente, il quale non ha una precisa scadenza entro la quale provvedervi, potrebbe generarsi una obbligazione tributaria aperta per un periodo di tempo imprecisato, con buona pace degli insegnamenti della Consulta⁵. Meglio sarebbe prevedere in modo puntuale che l'adempimento del conguaglio debba essere effettuato su iniziativa del comune, al quale per l'appunto compete l'impulso alla presentazione del doc – fa. A tale scopo, sarebbe sufficiente l'invio di un avviso di pagamento, contenente la liquidazione della differenza dovuta o a credito. L'intera procedura poi dovrebbe concludersi, al più tardi, entro il termine decadenziale dell'accertamento⁶, proprio al fine di non lasciare il contribuente indefinitamente esposto al recupero dell'ente impositore. Questa scelta si lascia preferire per ragioni di semplificazione, ma è evidente che non può escludersi anche la diversa opzione del conguaglio di versamento da effettuarsi a cura del contribuente. Ad ogni buon conto, qualunque sia la soluzione seguita si impone una adeguata cornice legislativa, non sembrando peraltro sopprimibile il vuoto della norma primaria con una previsione di rango regolamentare del comune, atteso che l'eventuale violazione della disposizione regolamentare resterebbe priva di deterrente sanzionatorio⁷.

Le modifiche opportune o necessarie al nuovo tributo. La novella interviene su di una questione di dettaglio, sebbene di una certa importanza pratica, ma lascia scoperte le vere questioni critiche della disciplina recata nell'articolo 14, D.L. n. 201/11. Prima fra tutte la forte conflittualità della futura imposta sui servizi indivisibili rispetto ai principi costituzionali. Ed invero, posto che di imposta si tratta⁸, la stessa avrebbe dovuto essere commisurata ad indici di capacità contributiva e tale certamente non è la mera estensione dell'immobile utilizzato. Così opinando, in disparte dalla limitata facoltà⁹ del comune di differenziare la misura dell'imposta da 0,30 euro sino a 0,40 euro al metro quadrato in ragione della tipologia dell'immobile e della zona di ubicazione dello stesso, si presuppone in un soggetto che utilizza, ad esempio, un immobile di 100 metri quadrati in periferia una capacità contributiva doppia rispetto a quella di un soggetto che possiede un immobile di 50 metri quadrati nel centro città. È evidente che una simile disciplina non appare in alcun modo giustificabile alla luce dei canoni costituzionali. Che si tratti proprio di un errore di impostazione del legislatore, e non già di un mero disguido di scrittura, è poi dimostrato dalla circostanza che, in

⁴ Qualunque sia il motivo della incompletezza degli atti catastali, anche in caso di immobile totalmente privo di accatastamento

⁵ Sentenza n. 280/2005

⁶ 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di riferimento

⁷ In virtù del principio di legalità della sanzione, ex articolo 23 della Costituzione

⁸ La maggiorazione della tassa sui rifiuti di cui al comma 13 del citato articolo 14 è infatti espressamente istituita a fronte dei servizi indivisibili dei comuni

⁹ Si badi non l'obbligo

forza del comma 21 del citato articolo 14, le riduzioni tariffarie valevoli ai fini della futura tassa sui rifiuti trovano applicazione anche ai fini dell'imposta sui servizi indivisibili. Le riduzioni in questione sono quella riferite, tra l'altro, alla raccolta differenziata ed al recupero dei rifiuti assimilati. Sono abbattimenti che, come chiunque può constatare, non hanno nulla a che vedere con il principio della capacità contributiva. Non è superfluo ricordare, peraltro, che anche un'imposta grezza come l'Iciap¹⁰, pure fondata sulla estensione della struttura produttiva, aveva un correttivo legato al reddito. L'imposta sui servizi indivisibili, pertanto, non può entrare in vigore nella formulazione attualmente vigente.

Un'altra modifica che a nostro avviso si impone riguarda le modalità di applicazione e riscossione del tributo. Sul punto, il comma 35 dell'articolo 14, D.L. n. 201/'11, inopinatamente prevede che la riscossione debba avvenire per obbligo di legge in favore del comune. Questo però comporterà la necessità di abbandonare le prassi attualmente vigenti nella quasi totalità dei comuni in Tia¹¹, nei quali la riscossione avviene a favore del soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti. In tali realtà, per vero, gli uffici comunali non sono più dotati da tempo di strutture idonee a svolgere i servizi di incasso e quelli ad essi correlati. Né d'altro canto sarà possibile affidare al gestore del servizio tutte le prestazioni propedeutiche o accessorie all'incasso, poiché, salvo che si tratti di società a totale partecipazione pubblica, destinatarie di affidamenti diretti in house¹², tali attività sono riservate ai soggetti iscritti nell'albo dei soggetti abilitati di cui all'articolo 53, D. Lgs. n. 446/'97, tenuto presso il Ministero delle finanze. Tutto ciò, in assenza di valide ragioni che compensino l'evidente disagio organizzativo così provocato.

Un altro punto critico meritevole di riflessione riguarda l'obbligo immediato della copertura integrale dei costi del servizio, già a decorrere dal 2013. In alcune realtà, ciò potrebbe significare un incremento notevole delle misure del prelievo. Considerato che l'obbligo della introduzione dei nuovi criteri tariffari, in luogo della tarsu, è stato sempre differito di anno in anno, ingenerando così negli amministratori locali la sensazione di una dilazione a tempo indefinito dei più stringenti impegni sottesi alla riforma del prelievo, sarebbe opportuno prevedere un periodo transitorio, anche di pochi anni.

Da ultimo, si ravvisa l'esigenza di consentire l'attribuzione dei poteri deliberativi sul nuovo tributo ad un organismo pubblico sovra comunale¹³, laddove si provveda per suo tramite alla gestione del servizio per ambiti territoriali che comprendano una pluralità di realtà locali.

L'Imu. Nonostante le previsioni contenute nei primi testi del provvedimento governativo ritocassero in numerosi punti la disciplina dell'Imu, la versione ufficiale del decreto legge n. 16/'12 non contiene alcuna previsione riferita all'imposta che ha sostituito l'Ici. Al riguardo, vale ribadire quanto già rilevato in un precedente intervento¹⁴, in ordine alla necessità di almeno due modifiche legislative, la prima relativa alla dichiarazione, la seconda riferita al primo acconto. Per ciò che concerne la dichiarazione, è evidente la mancanza di un termine di presentazione della stessa, sia nella disciplina dell'Imu a regime, sia in quella sperimentale. E d'altro canto, è altrettanto innegabile che tale obbligo è connaturato al nuovo tributo, che non si fonda solo su dati desumibili dal catasto o dal sistema del modello unico informatico, in uso presso i notai¹⁵. La prima rata dell'Imu, inoltre, è in scadenza al 18 giugno, mentre il termine per l'approvazione dei bilanci di previsione 2012, entro il quale i comuni decidono le aliquote e le detrazioni, scade alla fine di

¹⁰ Citare la norma istitutiva

¹¹ Sia tia1 (art. 49, D. Lgs. n. 22/'97) sia tia2 (art. 238, D. Lgs. n. 152/'06)

¹² Queste società non risultano infatti in alcun modo menzionate dalla disciplina di riferimento della gestione delle entrate locali

¹³ Istituito in sostituzione delle AATO (Autorità degli ambiti territoriali ottimali)

¹⁴ Citare l'ultimo pezzo sul Corriere

¹⁵ Si pensi ad esempio alle situazioni di esenzione o ai valori delle aree edificabili o ancora al costo contabile dei fabbricati di categoria D, non censiti, posseduti da imprese

giugno. Da qui l'esigenza di stabilire che il pagamento possa essere effettuato con le aliquote base e con le detrazioni di legge¹⁶.

Tra le rettifiche non accolte, è preoccupante soprattutto quella che tendeva a esentare gli immobili dei comuni anche dalla quota di imposta erariale. Sul punto, pare vi sia stata l'opposizione della Ragioneria dello Stato, che avrebbe rilevato la mancanza di copertura finanziaria. Cresce pertanto la preoccupazione degli amministratori comunali di dover pagare il 3,8 per mille¹⁷, a titolo di imposta patrimoniale statale, sugli immobili non destinati a compiti istituzionali, sebbene ubicati nel proprio territorio. Si tratta di un "balzello" aggiuntivo, del tutto impreveduto, che potrebbe appesantire non poco tutta la manovra di bilancio 2012.

¹⁶ Cioè, il 7,6 per mille e il 4 per mille, per l'abitazione principale, nonché 200 euro più 50 euro per ciascun figlio convivente di età non superiore a 26 anni.

¹⁷ Cioè la metà dell'aliquota base dell'Imu, ai sensi dell'articolo 13, c. 11, D.L. n. 201/11