



Tributi News

Contabilità Patrimonio Fiscalità

SOMMARIO

Editoriale.....	3
Troppa grazia: per i tributi locali proliferano gli acronimi e scarseggia la chiarezza	4
Le principali modifiche al decreto legge sull'eliminazione dell'IMU	6
Il nuovo sistema contabile dei comuni: proroga al 2015.....	19
La riforma della riscossione delle entrate locali e i diversi nodi da sciogliere	22
La legge di stabilità 2014 e le novità in materia di fiscalità locale	28
Titolo VI - Riforma della tassazione immobiliare.....	30
Lavoro autonomo occasionale e applicazione della ritenuta sui rimborsi spese	37
Agenzia delle Entrate Direzione Centrale Normativa Risoluzione N. 49/E del 11 luglio 2013.....	38
IVA al 10% per la costruzione di infrastrutture a fibra ottica	40
Agenzia delle Entrate Direzione Centrale Normativa Risoluzione N. 69/E del 16 ottobre 2013	40
Aumento aliquota IVA Al 22% - Nessuna sanzione per la regolarizzazione delle fattura.....	43
Errata ripartizione del versamento IMU 2013.....	44
Impresa che non paga alcun contributo comunale.....	45
News e commenti.....	46

Rivista di
aggiornamento
e formazione
professionale
in materia
di tributi locali,
contabilità, finanze
e patrimonio

Direttore editoriale
Giuseppe
Debenedetto

Anno 7, numero 20
22 ottobre 2013

www.publika.it



ABBONAMENTI 2014

Tributi News

Contabilità - Patrimonio - Fiscalità

Rivista di aggiornamento e formazione professionale
in materia di tributi locali, contabilità, finanze e patrimonio
Direttore editoriale: **Giuseppe Debenedetto**

SCONTI

PACCHETTI ABBONAMENTO

Abbonati anche alle altre riviste
di **Publika**, **Personale News** e
Contratti News,
e potrai risparmiare fino al 25%

Per maggiori informazioni:
email: abbonamenti@publika.it
telefono: 0376 408077

Tributi News è una rivista quindicinale nata con l'obiettivo di informare e proporre soluzioni dirette e concrete in materia di tributi locali, contabilità, finanze e patrimonio.

La rivista privilegia sempre l'aspetto "operativo" delle questioni, ponendosi costantemente dalla parte di chi è chiamato a applicarle nella pratica di tutti i giorni.

La rivista è inviata ogni quindici giorni a tutti gli abbonati tramite posta elettronica (allegato in pdf).

I servizi in abbonamento alla rivista **Tributi News** hanno scadenza il 31/12/2014.

Il servizio quesiti non ha invece scadenza (i quesiti acquistati possono essere utilizzati anche dopo il 31/12/2014)

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Nell'abbonamento è compreso l'accesso all'area riservata del sito www.publika.it da cui scaricare periodicamente i numeri arretrati ed eventuali allegati alla rivista.

Coupon di abbonamento 2014

da inviare via fax allo **0376 1760102** oppure via e-mail a: **abbonamenti@publika.it**

Servizi richiesti

- Rivista **Tributi News** **200,00 € iva inclusa**
Abbonamento 2014 rivista quindicinale **Tributi News** 24 numeri
- Rivista **Tributi News + Servizio quesiti** **260,00 € iva inclusa**
Abbonamento 2014 rivista quindicinale **Tributi News** 24 numeri
Possibilità di porre allo staff di **Tributi News** 2 quesiti

Sono un nuovo cliente Sono già abbonato a **Tributi News**

Sconti per abbonamenti cumulativi

È necessario inviare i coupon anche per le altre riviste nel più breve tempo possibile

Richiedo lo sconto del **15%** in quanto sono abbonato o mi abbonerò anche ad un'altra rivista di **Publika** (**Contratti News** o **Personale News**)

Richiedo lo sconto del **25%** in quanto sono abbonato o mi abbonerò anche alle altre due riviste di **Publika** (**Contratti News** e **Personale News**)

Destinatario

(compilare in stampatello)

Ente _____

C. A. Sig. _____

Indirizzo _____ n. _____

Cap _____ Città _____ Prov. _____

Partita IVA _____ Cod. Fisc. _____

Tel. _____ Fax _____

E-mail invio rivista _____

Fatturazione e pagamento

(compilare in stampatello)

E-mail **PEC** invio fattura _____

Il pagamento andrà effettuato **DOPO** il ricevimento della fattura. Sarà possibile pagare mediante bonifico bancario.

Le coordinate e tutte le istruzioni saranno riportate in fattura

I dati forniti saranno inseriti nella banca dati elettronica di **Publika Srl** nel rispetto di quanto stabilito dal d.lgs. n. 196/03 "Codice in materia di protezione dei dati personali". In qualsiasi momento potrà essere richiesto l'aggiornamento, la modifica o la cancellazione scrivendo al Responsabile Abbonamenti c/o **Publika Srl**, Via Aldo Moro 23 A/1, 46049 Volta Mantovana, MN (modulo 23/10/2013)

EDITORIALE

di Gianluca Bertagna

Per diversi anni sono stato responsabile del servizio finanziario di un comune di quasi cinquemila abitanti. Da lì è passato di tutto. Contabilità, personale, tributi, patrimonio, inventario, incarichi, consulenze, Iva, Irap, e chi più ne ha, più ne metta. Una quantità infinita di informazioni che mi hanno permesso di toccare con mano le più svariate tematiche di un ente locale. Una formazione sul campo, diretta e senza appelli. La necessità di conoscere “un po’ di tutto” perché poi, lì, nell’ultima pagina, ci andava la tua firma, il tuo parere, il tuo visto.

Questo spirito e approccio diretto non mi ha più abbandonato. Durante i miei corsi, nei miei scritti, nelle sedute dei nuclei di valutazione di cui faccio parte... cerco sempre di apportare quell’aspetto operativo, fatto di esempi e di situazioni concrete.

Ed è partendo da tutto questo, che ho proposto a Giuseppe Debenedetto e a Publika, di rivedere qualcosa nella struttura di **Tributi News**, la rivista quindicinale che in questi giorni compie sei anni. Innanzitutto il titolo, che diventa: **Tributi News: Contabilità, Patrimonio e Fiscalità**. Il segnale, è di quelli forti. Fornire uno strumento completo per il Responsabile del Servizio Finanziario che possa spaziare sulle varie tematiche attuali al momento della pubblicazione.

Queste aree si dividono, poi, in sezioni, che sono così sintetizzate:

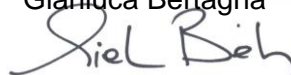


Alla guida della rivista rimane, saldamente, il dott. **Giuseppe Debenedetto**, il quale, negli ultimi anni, è diventato un collaboratore costante de *Il Sole 24 Ore*, consolidando la sua professionalità in materia di Tributi Locali.

Continueranno a collaborare con noi, Massimo Monteverdi ed Eugenio Piscino. Inoltre, hanno già accettato di condividere questo nuovo percorso Marco Allegretti e Paolo Lucchini. Ma siamo certi che i collaboratori aumenteranno sempre di più. Prometto che anch’io mi lascerò coinvolgere di tanto in tanto, cercando di mettere insieme gli aspetti contabili con quelli della gestione del personale.

Tributi News, quindi, inizia una nuova avventura. Non si rinnega il passato: i tributi resteranno il centro della rivista, ma si vuole fornire un prodotto completo e integrato con gli argomenti più caldi per l’area finanziaria degli enti locali.

Gianluca Bertagna



La Novità

In questa sezione prendiamo in esame la notizia che secondo il comitato di redazione rappresenta la novità più importante degli ultimi quindici giorni.

Si tratta di un primo commento. Potranno intervenire successivamente ulteriori approfondimenti da parte di Tributi News.

TROPPI GRAZIA: PER I TRIBUTI LOCALI PROLIFERANO GLI ACRONIMI E SCARSEGGIA LA CHIAREZZA

Primo esame del nuovo tributo sui servizi (TRISE) previsto dalla legge di stabilità 2014

di Massimo Monteverdi

L'approvazione da parte dell'esecutivo del disegno di legge finanziaria per l'anno successivo (la stabilità è solo nel nome, ve ne sarete accorti) è come il varo di un transatlantico dopo il Titanic: si sa come parte, non si sa come arriverà alla meta (posto che ci arrivi). Di solito, nel riempire le caselle dei diversi comparti (fisco, tributi locali, pubblico impiego, misure per le imprese, ecc.), i tecnici sono perfettamente consapevoli dell'aleatorietà del lavoro svolto, posto che nelle settimane successive vi dovranno metter mano *n* volte prima di giungere a un testo finalmente condiviso. Il provvedimento destinato a regolare la finanza pubblica nel 2014, perciò, non farà alcuna eccezione. E tuttavia, nell'attesa di un primo testo compiuto (scrivo queste note dopo la sola conferenza stampa di presentazione), appare evidente l'intento di ribaltare per l'ennesima volta il quadro della fiscalità locale con l'annunciata introduzione della *Service Tax*. Che ovviamente non si chiamerà *Service Tax*. Ora, già recentemente l'improvvida pensata di qualcuno (non si è mai capito bene chi) di coniare per quest'ultima la sigla TASER (con tutte le possibili allusioni all'abbattimento definitivo dei contribuenti) aveva confermato la tendenza all'autolesionismo di certi comunicatori pubblici. Ora si fa un ulteriore passo avanti, introducendo il concetto di tassa una e trina. Avremo, così, il TRISE che figlierà la TARI e la TASI (per tacere della TARIP che, a regime, dovrebbe prendere il posto della TARI). E' certo inutile fasciarsi la testa prima di rompersela e, coerentemente con quanto affermato all'inizio, siamo certi che questo profluvio di acronimi sarà abbandonato in nome della semplificazione (oltre che del buon gusto). Resteranno, peraltro, i criteri direttivi sulla base dei quali procedere alla determinazione del nuovo tributo.

Innanzitutto il TRISE. Prima di scinderlo nelle sue componenti fondamentali, è bene chiarire alcuni concetti. Il TRIBUTO sui SERVIZI comunali è un prelievo immobiliare che si affiancherà (o meglio, si sommerà) all'IMU per finanziare complessivamente il costo dell'oneroso servizio di raccolta e smaltimento rifiuti nonché dei più economici (e generici) servizi comunali. Già questo primo passaggio rivela lo scarso coraggio del Governo nell'introdurre il tributo. Mi riferisco all'auspicata riunione dei prelievi in un cespite unitario a mo' di *Council Tax* britannica (ad esempio). Ci si ostina, invece, a sommare i tributi locali mantenendo distinte le basi imponibili e conseguentemente le aliquote. Sfugge, come sempre, il senso di un ragionamento secondo il quale non sarebbe matematicamente possibile determinare un gettito uniforme di un tributo unico che consenta agli enti di coprire tutti i costi sostenuti e, allo stesso tempo, semplifichi il lavoro di chi applica la norma e di chi deve versare la propria quota, applicando un'aliquota (o una tariffa) sola su un'univoca base imponibile. Dalle bozze di testi trapelate sin ad oggi, in effetti, pare che non ci abbiano neppure provato a ragionare su questi binari e che la soluzione pluricefala sia sempre stata quella preferita. Anche perché la preoccupazione maggiore era (ed è ancora, fino all'entrata in vigore di una norma esplicita) l'abolizione del prelievo immobiliare sull'abitazione principale e non certo la razionalizzazione del sistema tributario.

Perciò, a parte l'IMU sugli immobili diversi dall'abitazione principale, gli enti locali dovranno applicare due sotto-tributi: la TARI e la TASI. Sulla prima si concentrerà l'attenzione degli addetti ai lavori, poiché in quanto erede di un'ormai lunga lista di tributi sui rifiuti, essa dovrebbe finalmente chiudere il cerchio e uniformare nel medio-lungo periodo il sistema di calcolo su base nazionale. Qui, peraltro, si sta tentando

un'opera di iper-semplificazione perché, almeno inizialmente, la base imponibile sarebbe esclusivamente rappresentata dalla superficie dell'immobile e dunque sembrerebbero scomparire i riferimenti alla presenza di nuclei familiari più numerosi e quindi alla potenziale capacità di produrre rifiuti. I quali dovrebbero rientrare progressivamente nel conto per arrivare a una quantificazione puntuale, commisurata alla quantità e qualità dei rifiuti prodotti (e, a quel punto, la TARI lascerà il posto alla TARIP). Non è ancora chiaro quanto a lungo dovrebbe durare questo periodo transitorio, ma è evidente che la stessa esistenza di un periodo transitorio fa nascere il sospetto (più che fondato, ci dice l'esperienza) di future consuete proroghe e di una nuova contemporanea presenza di enti avanguardisti che applicano la TARIP e di tutti gli altri che rimangono con la più basilare TARI. Il fatto, infine, che a pagarla debba essere colui che occupa i locali non dovrebbe stupire nessuno, vista la natura del tributo. La TASI, invece, al pari della maggiorazione standard applicata sulla TARES 2013, è stata congegnata per garantire ai comuni un gettito forfetario, dovendo finanziare in blocco il costo di servizi per loro natura indivisibili. La sua base imponibile sarà, però, rappresentata da quella per l'IMU e per impedire che il peso della TASI sommata all'IMU faccia applicare un'aliquota complessiva superiore a quella massima prevista per quest'ultima, ecco che si introduce un tetto massimo non valicabile rappresentato appunto dal 6 per mille per le abitazioni principali e dal 10,6 per mille sulle altre abitazioni (ma siamo solo alla prima versione, rammentate e nemmeno ancora pubblicata in Gazzetta).

Se non altro, per i nostalgici di un inarrivabile passato, il Parlamento convertirà il D.L. n. 102/2013 riesumando dall'oblio (benché per un solitario e malinconico trimestre e in senso retroattivo) la TARSU e la TIA. L'emendamento già approvato nei giorni scorsi è di disarmante realismo: all'art. 5 del decreto, recante appunto disposizioni in materia di TARES, si introduce un comma supplementare (4-quater) che, in deroga alla normativa vigente, prevede la possibilità per i Comuni di adottare un apposito provvedimento entro il termine per l'approvazione del bilancio di previsione (fissato per ora al 30 novembre 2013), che stabilisca la prosecuzione, per l'anno 2013, dell'applicazione dello stesso tributo o della stessa tariffa applicati nel 2012.

Non solo, nell'emendamento è prevista anche la possibilità della copertura del tributo con risorse diverse dal gettito della tassa, derivanti dalla fiscalità generale del comune, in deroga alla norma generale prevista dall'art. 5, c. 3 che imporrebbe la copertura integrale dei costi del servizio.

Vi è però da sottolineare che l'anomalia dell'esercizio 2013 produrrebbe l'ennesimo travisamento della buona amministrazione. Un'amministrazione che ha introdotto correttamente la TARES si è già attrezzata con il prescritto piano finanziario e ha per ciò delineato costi del servizio e gettito del tributo al fine di ottenere l'obbligatorio pareggio economico.

Un emendamento di questo tipo, allora, potrà avere un qualche successo solo negli enti che non hanno ancora approvato il bilancio 2013 e che si sono aggrappati alla speranza (ben riposta, non c'è che dire) di un rinvio (equivalente a un addio) dell'ultim'ora dell'applicazione della TARES.

Laggiù, nelle aule delle commissioni parlamentari, c'è chi pensa che ad approfittarne potrebbe essere anche qualche pentito dell'ultim'ora, il quale, peraltro, dovrebbe rinnegare tutti gli atti amministrativi già posti in essere per ripristinare la situazione *ex ante*. Posto che un tale comportamento sia legittimo, dubito che anche i comuni che eventualmente abbiano già deliberato l'introduzione della TARES decidano di *“adottare un apposito provvedimento entro il 30 novembre 2013 che stabilisca la prosecuzione, per l'anno 2013, dell'applicazione del medesimo tributo o della medesima tariffa relativi alla gestione dei rifiuti urbani utilizzati nel 2012, anche nel caso in cui abbiano già fatto recapitare le cartelle agli utenti, armonizzando eventuali discordanze nella rata di conguaglio”*, come recita l'illusorio e pretestuoso emendamento.

In ogni caso, l'ottovolante si è messo in moto: al termine del primo giro, avremo qualche elemento in più per giudicare.

Focus

Il Focus è l'articolo trainante di ogni numero della rivista, quello che affronta in maniera approfondita un argomento o istituto e fornisce delle possibili soluzioni concrete.

Lo sviluppo dell'approfondimento avverrà sempre tenendo conto delle seguenti fasi:

- Cosa è accaduto?
- Conseguenze/Analisi
- Proposta di soluzione concreta

LE PRINCIPALI MODIFICHE AL DECRETO LEGGE SULL'ELIMINAZIONE DELL'IMU

di Eugenio Piscino

1. La premessa

Il decreto legge n. 102 del 31 agosto scorso è stato approvato dalla Camera dei deputati e ora approda al Senato, con la conferma dell'eliminazione definitiva della prima rata dell'IMU per le abitazioni principali. Il decreto dovrà essere oggetto di conversione entro il prossimo 30 ottobre.

Importanti le novità introdotte in sede di prima lettura, come la possibilità per gli enti locali di equiparare all'abitazione principale gli immobili dati in comodato ai parenti di primo grado in linea retta. Gli emendamenti dell'assemblea di Montecitorio hanno determinato, come vedremo, il rivivere della TARSU in coabitazione con la TARES¹.

Al momento dell'uscita, il decreto è stato oggetto di diversi interventi e il presente lavoro, rimandando a questi², evidenzia le principali novità introdotte alla Camera.

2. I fabbricati merce

Dopo l'articolo 1, che in tema di eliminazione della prima rata dell'IMU non presenta alcuna novità rispetto alla formulazione originaria, l'articolo 2 tratta, nei commi 1 e 2, dell'applicazione dell'imposta agli *immobili-merce*, disponendo, in primis, l'eliminazione della seconda rata e, inoltre, l'esenzione completa a partire dal 2014, relativamente ai fabbricati costruiti e destinati, dall'impresa costruttrice, alla vendita, fino a quando permane tale destinazione e non sono in ogni caso locati³. La novella legislativa ha disposto un diverso limite temporale all'agevolazione, che prima era limitata a tre anni dall'ultimazione dei lavori, e con la possibilità per gli enti di ridurre l'aliquota base fino allo 0,38 per cento⁴.

La Camera ha chiarito che per l'anno 2013 l'IMU è dovuta fino al 30 giugno. Si tratta di una precisazione non particolarmente utile, in quanto già la prima parte del comma 1 precisava l'eliminazione della sola seconda rata.

L'esenzione dall'imposta determina il venir meno dell'obbligo dichiarativo, in quanto il contribuente era tenuto alla presentazione della dichiarazione IMU, dovendo indicare la data di ultimazione dei lavori di costruzione.

Anche la nuova disposizione prevede che è applicabile solo nell'ipotesi in cui il fabbricato-merce sia non locato. Nel caso di locazione inferiore all'anno, l'esenzione spetta per i mesi in cui non è stato locato, arrotondando il mese per eccesso, nel caso la locazione si è protratta per almeno 15 giorni.

¹ Per le novità si veda B. Migliorini, *L'Imu la prima rata è un ricordo*, ItaliaOggi del 17 ottobre 2013.

² Si veda tra tutti, E. Piscino, *Le modifiche all'imposizione immobiliare*, Management locale n. 2/2013, Asfel.

³ Sull'argomento si veda, *Sono esenti i fabbricati destinati alla vendita*, ItaliaOggi del 4 settembre 2013.

⁴ La versione ante modifica del comma 9-bis dell'articolo 13 prevedeva: *9-bis. I comuni possono ridurre l'aliquota di base fino allo 0,38 per cento per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, e comunque per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori.*

3. Le cooperative indivise e gli alloggi di edilizia popolare

Il comma 4 dell'articolo 2 assimila all'abitazione principale, determinando l'applicazione dell'aliquota agevolata, per gli immobili appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibiti ad abitazione principale dei soci assegnatari, con la relativa detrazione⁵. La situazione è analoga a quella delle cooperative a proprietà divisa, con la differenza che in queste l'immobile è giuridicamente del singolo socio, mentre nel primo caso la proprietà del bene è della stessa cooperativa.

Nel corso dell'esame in Parlamento è stato chiarito che la norma si applica a partire dal 1° luglio 2013, da ciò deriva che, per la prima rata di quest'anno, si applica unicamente la detrazione base di 200 euro.

Il secondo periodo del comma 4 prevede, non più dal 2014 ma già dal 2013, l'assimilazione all'abitazione principale dei fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, così come definiti dal decreto del Ministero delle infrastrutture del 22 aprile 2008. Si tratta del cosiddetto *housing sociale*, di alloggi destinati alle fasce di popolazione svantaggiate e che svolgono una fondamentale funzione di carattere sociale.

Il comma 5 dispone che l'unico immobile posseduto dal personale in servizio permanente appartenente alle forze armate e alle forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del corpo nazionale dei vigili del fuoco, e dal personale appartenente alla carriera prefettizia⁶ è equiparato all'abitazione principale, prescindendo dalle condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica e a condizione che l'immobile non sia dato in locazione.

Durante l'esame alla Camera è stato precisato che l'agevolazione suddetta si applica a partire dal 1° luglio scorso e a condizione che il fabbricato non sia accatastato nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9.

E' stato, inoltre, aggiunto il comma 5-bis che stabilisce che per poter beneficiare delle agevolazioni previste dall'articolo 2, l'avente diritto deve presentare la dichiarazione IMU che attesti il possesso dei requisiti, con l'indicazione degli identificativi catastali dell'immobile ai quali si applica il beneficio.

La dichiarazione deve essere presentata, a pena di decadenza, entro il termine ordinariamente previsto per la presentazione della dichiarazioni di variazione dell'IMU, utilizzando il modello ministeriale previsto. Per le eventuali modifiche necessarie al modello, tutto è demandato a un successivo decreto del MEF.

4. La norma interpretativa in materia di fabbricati rurali

La Camera ha introdotto il comma 5-ter dell'articolo 2, prevedendo l'interpretazione autentica dell'articolo 13 comma 14-bis del d.l. n. 201 del 2011, in tema di fabbricati rurali. Si dispone che le domande di variazione catastale, ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili, ai fini dell'ICI e dell'IMU, hanno efficacia retroattiva, producendo gli effetti previsti, ai fini della ruralità, a decorrere dal quinto anno antecedente alla presentazione della domanda stessa, determinando l'esenzione per il periodo di riferimento.

La normativa ICI in materia⁷ qualifica come soggetto all'imposta l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano. Questo sembra escludere dall'imposizione i fabbricati per i quali ricorrono i requisiti di ruralità. Il comma 3 dell'articolo 9 del d.l. n. 557 del 1993 prevede che le condizioni, ai fini dell'acquisizione del relativo *status* sono: l'utilizzo dell'immobile per esigenze connesse all'attività agricola, le caratteristiche del terreno cui il fabbricato è asservito, il volume di affari derivante da attività agricole del soggetto che conduce il fondo⁸.

Il successivo comma 3-bis riconosce il carattere di ruralità anche alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola per usi particolari. Il comma successivo considera rurale il fabbricato che non insiste sui terreni cui l'immobile è asservito, a condizione che sono ubicati nello stesso comune o in comuni confinanti.

⁵ L'argomento è trattato da E. Piscino, *La sospensione del versamento Imu*, Tributi News, n. 12/2012.

⁶ Fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, del d.lgs. n. 139 del 19 maggio 2000.

⁷ Si veda l'articolo 2, comma 1, lettera a) del d.lgs. n. 504 del 1992.

⁸ I fabbricati ad uso abitativo di lusso, aventi cioè le caratteristiche delle unità immobiliari urbane appartenenti alle categorie A/1 ed A/8 e gli altri requisiti di legge, non possono comunque essere riconosciuti rurali.

Con successiva norma di interpretazione autentica è stato chiarito che ai fini dell'ICI non si considerano fabbricati le unità immobiliari per le quali ricorrono i requisiti di ruralità⁹. Si è registrato, inoltre, l'intervento della Corte di Cassazione, a Sezioni unite¹⁰, la quale ha affermato che l'esclusione dall'ICI opera solo nel caso in cui il fabbricato rurale è classificato catastalmente nella categoria A/6 o nella categoria D/10. A seguito di tali interventi, molti enti hanno emesso avvisi di accertamento dirette al recupero dell'imposta per gli immobili che non rispettano la classificazione catastale, così come definita dalla Suprema Corte.

Con il decreto sviluppo¹¹ il legislatore ha previsto una procedura *ad hoc* per la modifica della categoria catastale degli immobili, ai fini del riconoscimento della ruralità dei fabbricati¹².

L'introduzione dell'IMU sottopone i fabbricati rurali alla nuova imposizione (e il decreto in commento dispone l'eliminazione della prima rata per il 2013), con un'aliquota ridotta allo 0,2 per cento con facoltà per i comuni di ridurla fino allo 0,1 per cento. Il federalismo fiscale municipale dispone, inoltre l'esenzione dall'IMU a condizione che i fabbricati siano ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani.

Il comma 14 dell'articolo 13 del d.l. n. 201/2011, abrogando le disposizioni in materia del decreto sviluppo, ha dato la possibilità, con il comma 14-bis (norma di interpretazione autentica con le disposizioni oggi analizzate), che le domande per il requisito della ruralità continuassero a produrre i loro effetti, per quelle presentate fino al 30 settembre 2012. Il successivo comma, 14-ter, prevede l'obbligo di dichiarare al catasto edilizio i fabbricati iscritti al catasto terreni entro il 30 novembre. Nelle more della presentazione dell'accatastamento, l'IMU è corrisposta a titolo di acconto sulla base della rendita di unità similari, già iscritte in catasto.

Il decreto ministeriale del 26 luglio 2012, recante l'individuazione delle modalità di inserimento negli atti catastali della sussistenza del requisito della ruralità, ha previsto che la presentazione delle domande e l'inserimento negli atti catastali dell'annotazione producesse gli effetti previsti per il riconoscimento del requisito di ruralità a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda per il riconoscimento di detto requisito¹³.

Pertanto, sulla base delle norma interpretativa prevista nel decreto in commento, le domande di variazione catastale dirette al riconoscimento della ruralità e l'inserimento negli atti della relativa annotazione hanno efficacia retroattiva, producendo effetti a decorrere dal quinto anno antecedente alla presentazione della domanda stessa, determinando, di fatto, l'esenzione dall'ICI.

5. L'assimilazione per comodato

La Camera dei deputati ha introdotto l'articolo 2-bis che permette ai comuni, esclusivamente per la seconda rata, di assimilare all'abitazione principale le unità immobiliari e le relative pertinenze concesse in comodato ai parenti in linea retta entro il primo grado, a condizione che le utilizzano come abitazione

⁹ Si veda l'articolo 23, comma 1-bis, del d.l. n. 207 del 2008.

¹⁰ Corte di Cassazione, con sentenza a Sezioni Unite n.18565 del 21 agosto 2009,

¹¹ Così come previsto con l'articolo 7, commi da 2-bis a 2- quater del d.l. n. 70 del 2011.

¹² A tale scopo, le norme avevano richiesto la presentazione di un'apposita domanda di variazione della categoria catastale - entro il termine originariamente fissato al 30 settembre 2011 - all'Agenzia del territorio, con autocertificazione attestante che l'immobile abbia posseduto continuativamente per cinque anni i requisiti richiesti dalla legislazione vigente per il riconoscimento del carattere rurale. Era stato attribuito all'Agenzia del territorio, verificata l'esistenza dei requisiti, il compito di convalidare la certificazione e attribuire la categoria catastale richiesta. Nel caso di mancato pronunciamento dell'amministrazione in termini, le disposizioni consentivano al contribuente di assumere provvisoriamente (per 12 mesi) la categoria catastale richiesta. Con il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 14 settembre 2011 sono state emanate le modalità applicative ed è stata individuata la documentazione necessaria per la presentazione della certificazione per il riconoscimento della ruralità dei fabbricati.

¹³ Si evidenzia che il Governo (in sede di interrogazione n. 5-00188 del 30 maggio 2013 presso la Commissione Finanze della Camera) ha evidenziato come le commissioni tributarie provinciali abbiano fornito diversi orientamenti in relazione agli avvisi di accertamento inviati ai cittadini relativamente al pagamento dell'ICI dei fabbricati rurali; in particolare, alcune pronunce non hanno riconosciuto il carattere retroattivo alla norma contenuta nel decreto ministeriale del 26 luglio 2012, in quanto fonte di rango secondario rispetto alla norma primaria di cui all'articolo 13, comma 14-bis, che non fa invece menzione della valenza retroattiva.

principale. Sono escluse, da questa equiparazione gli immobili di pregio, classificate nelle note categorie catastali.

Gli enti locali, con disposizione regolamentare, possono stabilire che tale assimilazione può essere applicabile a un solo immobile. Sono sempre i comuni che provvederanno, nella loro autonomia, alla definizione dei criteri e delle modalità di applicazione dell'agevolazione e del limite dell'ISEE, a cui subordinare la concessione del beneficio.

Il decreto prevede che a ristoro del minor gettito sono stati attribuiti ai comuni un contributo di 18,5 milioni di euro.

6. Il ritorno della Tarsu

L'articolo 5 del decreto legge in commento reca le norme in materia di tributo comunale sui rifiuti e sui servizi - TARES¹⁴ - disponendo che il comune può applicare, per l'anno 2013, la componente della tassa diretta alla copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti, nel rispetto del principio *chi inquina paga*¹⁵.

Dalla Camera è stato completamente riscritto il comma 2, che sostituisce il comma 19 dell'articolo 14 del d.l. n. 201/2011, che disponeva l'iscrizione in bilancio delle riduzioni ed esenzioni, come autorizzazioni di spese e ne garantiva la copertura con le risorse derivanti dai proventi del tributo. Il nuovo comma attribuisce al consiglio comunale la facoltà di deliberare su ulteriori agevolazioni rispetto a quelle previste dalla norma e dispone che la loro copertura può essere garantita dalle risorse del bilancio, nei limiti del 7 per cento del costo complessivo del servizio.

Il comma 3 dell'articolo conferma quanto già previsto nella norma istitutiva della TARES, secondo la quale va garantita la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio dei servizi, comprendendo anche i costi per lo smaltimento in discarica. Gli emendamenti approvati in sede di conversione hanno specificato che dai costi sono esclusi quelli relativi ai rifiuti speciali, al cui smaltimento debbono provvedere, a proprie spese, i produttori degli stessi¹⁶.

Con il nuovo comma 4-bis, si stabilisce il principio che, per l'anno 2013, non si applicano le sanzioni previste per il versamento insufficiente, se il comune non ha inviato ai contribuenti i modelli di pagamento precompilati.

Il nuovo comma 4-ter, inserito dalla Camera, con una modifica al comma 23 del citato articolo 14 del decreto-legge n. 201 del 2011, chiarisce che l'autorità competente ad approvare il piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani, redatto dal soggetto che svolge il servizio stesso, è il consiglio comunale ovvero l'autorità competente a norma delle leggi vigenti in materia (la norma vigente fa un generico riferimento all'*autorità competente*)¹⁷.

Il comma 4-quater, approvato in sede di prima lettura, permette ai comuni di determinare i costi del servizio e le tariffe sulla base dei criteri applicati nel 2012, con l'analogo regime di prelievo, in ciò derogando dalla norma che aveva abrogato, a partire dal 1° gennaio 2013, i sistemi vigenti, sia di natura tributaria che patrimoniale.

Viene fatta salva la maggiorazione di 30 centesimi di euro per metro quadrato, per la copertura dei costi dei servizi indivisibili dei comuni. A tal fine, l'ente è tenuto a predisporre e inviare ai contribuenti il relativo modello di pagamento. Si ricorda che tale maggiorazione è riservata, per il 2013, allo Stato e viene versata in una sola soluzione, unitamente all'ultima rata del tributo¹⁸.

Nell'ipotesi di applicazione, per il 2013, della TARSU (già in vigore per il 2012), i costi eventualmente non coperti dal gettito sono garantiti dalla fiscalità generale del comune.

¹⁴ Per le novità in tema di Tares si veda anche V. Stroppa, *Ora la Tares ha un volto umano*, ItaliaOggi del 11 ottobre 2013.

¹⁵ Così come sancito dall'articolo 14 della Direttiva 2008/98/CE.

¹⁶ Ai sensi dell'art. 184, comma 3, del d.lgs. n.152/2006 sono rifiuti speciali: i rifiuti da attività agricole e agro-industriali; i rifiuti derivanti dalle attività di demolizione, costruzione e di scavo; i rifiuti da lavorazioni industriali, artigianali, da attività commerciali, di servizio e sanitarie; i rifiuti derivanti dalla attività di recupero e smaltimento di rifiuti, i fanghi prodotti dalla potabilizzazione e da altri trattamenti delle acque, dalla depurazione delle acque reflue e da abbattimento di fumi.

¹⁷ Si veda G. Debenedetto - G. Trovati, *Per i rifiuti rispunta la Tarsu*, IlSole24Ore del 11 ottobre 2013.

¹⁸ Sull'argomento si veda anche M. Barbero, *Tassa rifiuti resuscita la Tarsu*, del 18 ottobre 2013.

La soluzione adottata dalla prima lettura del decreto permette agli enti di non dover subire un aggravio di incombenze, per la predisposizione del piano tariffario, del regolamento, delle tariffe, per una tassa, la TARES, che verrà eliminata a partire dal prossimo anno¹⁹.

D.L. 102/2013: TESTO A FRONTE

Decreto-legge 31 agosto 2013, n. 102, pubblicato nel supplemento ordinario n. 66/L alla Gazzetta Ufficiale n. 204 del 31 agosto 2013.	
TESTO DEL DECRETO-LEGGE	TESTO DEL DECRETO-LEGGE COMPRENDE LE MODIFICAZIONI APPORTATE DALLA CAMERA DEI DEPUTATI
Disposizioni urgenti in materia di IMU, di altra fiscalità immobiliare, di sostegno alle politiche abitative e di finanza locale, nonché di cassa integrazione guadagni e di trattamenti pensionistici	Disposizioni urgenti in materia di IMU, di altra fiscalità immobiliare, di sostegno alle politiche abitative e di finanza locale, nonché di cassa integrazione guadagni e di trattamenti pensionistici
(omissis)	(omissis)
Titolo I	Titolo I
DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMU, DI ALTRA FISCALITÀ IMMOBILIARE, DI SOSTEGNO ALLE POLITICHE ABITATIVE E DI FINANZA LOCALE	DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMU, DI ALTRA FISCALITÀ IMMOBILIARE, DI SOSTEGNO ALLE POLITICHE ABITATIVE E DI FINANZA LOCALE
Articolo 1.	Articolo 1.
<i>(Abolizione della prima rata dell'IMU 2013 per gli immobili oggetto della sospensione disposta con decreto-legge 21 maggio 2013, n. 54)</i>	<i>(Abolizione della prima rata dell'IMU 2013 per gli immobili oggetto della sospensione disposta con decreto-legge 21 maggio 2013, n. 54)</i>
1. Per l'anno 2013 non è dovuta la prima rata dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, relativa agli immobili di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto-legge 21 maggio 2013, n. 54, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 luglio 2013, n. 85.	<i>Identico.</i>
Articolo 2.	Articolo 2.
<i>(Altre disposizioni in materia di IMU)</i>	<i>(Altre disposizioni in materia di IMU)</i>

¹⁹ Sul punto si veda E. Piscino, *Enti locali bilanci al buio*, ItaliaOggi del 18 ottobre 2013.

<p>1. Per l'anno 2013 non è dovuta la seconda rata dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, relativa ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.</p>	<p>1. Per l'anno 2013 non è dovuta la seconda rata dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, relativa ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati. Per il medesimo anno l'imposta municipale propria resta dovuta fino al 30 giugno.</p>
<p>2. All'articolo 13 del predetto decreto-legge n. 201 del 2011 sono apportate le seguenti modificazioni:</p>	<p>2. <i>Identico.</i></p>
<p>a) il comma 9-<i>bis</i> è sostituito dal seguente: «9-<i>bis</i>. A decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti dall'imposta municipale propria i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.»</p>	
<p>b) al comma 10, sesto periodo, le parole «alle unità immobiliari di cui all'articolo 8, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504» sono sostituite dalle seguenti: «agli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti in attuazione dell'articolo 93 del decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1977, n. 616».</p>	
<p>3. Alla lettera <i>i</i>) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, dopo le parole: «sanitarie,», sono inserite le seguenti: «di ricerca scientifica,». La disposizione di cui al primo periodo si applica a decorrere dal periodo di imposta 2014.</p>	<p>3. <i>Identico.</i></p>
<p>4. Ai fini dell'applicazione della disciplina in materia di IMU, le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, sono equiparate</p>	<p>4. Ai fini dell'applicazione della disciplina in materia di IMU, le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, sono equiparate all'abitazione principale. Per l'anno</p>

<p>all'abitazione principale. A decorrere dal 1° gennaio 2014 sono equiparati all'abitazione principale i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture, di concerto con il Ministro della solidarietà sociale, il Ministro delle politiche per la famiglia e il Ministro per le politiche giovanili e le attività sportive del 22 aprile 2008, pubblicato nella <i>Gazzetta Ufficiale</i> n. 146 del 24 giugno 2008.</p>	<p>2013, la disposizione di cui al primo periodo si applica a decorrere dal 1° luglio. A decorrere dal 1o gennaio 2014 sono equiparati all'abitazione principale i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella <i>Gazzetta Ufficiale</i> n. 146 del 24 giugno 2008.</p>
<p>5. Non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica ai fini dell'applicazione della disciplina in materia di IMU concernente l'abitazione principale e le relative pertinenze, a un unico immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, e, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, del decreto legislativo 19 maggio 2000, n. 139, dal personale appartenente alla carriera prefettizia.</p>	<p>5. Non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica ai fini dell'applicazione della disciplina in materia di IMU concernente l'abitazione principale e le relative pertinenze, a un unico immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, purché il fabbricato non sia censito nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9, che sia posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, e, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, del decreto legislativo 19 maggio 2000, n. 139, dal personale appartenente alla carriera prefettizia. Per l'anno 2013, la disposizione di cui al primo periodo si applica a decorrere dal 1° luglio.</p>
	<p>5-bis. Ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al presente articolo, il soggetto passivo presenta, a pena di decadenza entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione relative all'imposta municipale propria, apposita dichiarazione, utilizzando il modello ministeriale predisposto per la presentazione delle suddette dichiarazioni, con la quale attesta il possesso dei requisiti e indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio si applica. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sono apportate al predetto modello le modifiche eventualmente necessarie per l'applicazione del presente comma.</p>
	<p>5-ter. Ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 13, comma 14-bis, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201,</p>

	<p>convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, deve intendersi nel senso che le domande di variazione catastale presentate ai sensi dell'articolo 7, comma 2-bis, del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106, e l'inserimento dell'annotazione negli atti catastali producono gli effetti previsti per il riconoscimento del requisito di ruralità di cui all'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni, a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda.</p>
	<p>Articolo 2-bis.</p>
	<p><i>(Applicazione dell'IMU alle unità immobiliari concesse in comodato a parenti)</i></p>
	<p>1. Nelle more di una complessiva riforma della disciplina dell'imposizione fiscale sul patrimonio immobiliare, per l'anno 2013, limitatamente alla seconda rata dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 211, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e successive modificazioni, i comuni possono equiparare all'abitazione principale, ai fini dell'applicazione della suddetta imposta, le unità immobiliari e relative pertinenze, escluse quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in comodato dal soggetto passivo dell'imposta a parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale. In caso di più unità immobiliari concesse in comodato dal medesimo soggetto passivo dell'imposta, l'agevolazione di cui al primo periodo può essere applicata ad una sola unità immobiliare. Ciascun comune definisce i criteri e le modalità per l'applicazione dell'agevolazione di cui al presente comma, ivi compreso il limite dell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) al quale subordinare la fruizione del beneficio.</p> <p>2. Al fine di assicurare ai comuni delle regioni a statuto ordinario, delle regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e di Bolzano il ristoro dell'ulteriore minor gettito dell'imposta municipale propria derivante dall'applicazione del comma 1, è attribuito ai comuni medesimi un contributo, nella misura massima complessiva di 18,5 milioni di euro per l'anno 2013, secondo le modalità stabilite con decreto del Ministro</p>

	dell'interno, da adottare di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, previa acquisizione del parere in sede di Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, entro quarantacinque giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto.
Articolo 3.	Articolo 3.
<i>(Rimborso ai comuni del minor gettito IMU)</i>	<i>(Rimborso ai comuni del minor gettito IMU)</i>
1. Al fine di assicurare ai comuni delle Regioni a statuto ordinario e delle Regioni Siciliana e Sardegna il ristoro del minor gettito dell'imposta municipale propria di cui al comma 1 dell'articolo 13 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, derivante dalle disposizioni recate dagli articoli precedenti, è attribuito ai medesimi comuni un contributo di 2.327.340.486,20 euro per l'anno 2013 e di 75.706.718,47 euro a decorrere dall'anno 2014.	1. Al fine di assicurare ai comuni delle Regioni a statuto ordinario, della Regione siciliana e della regione Sardegna il ristoro del minor gettito dell'imposta municipale propria di cui al comma 1 dell'articolo 13 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, derivante dalle disposizioni recate dagli articoli 1 e 2 del presente decreto , è attribuito ai medesimi comuni un contributo di 2.327.340.486,20 euro per l'anno 2013 e di 75.706.718,47 euro a decorrere dall'anno 2014.
2. Il contributo di cui al comma 1 è ripartito tra i comuni interessati, con decreto del Ministero dell'interno, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze, da adottare, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, in proporzione alle stime di gettito da imposta municipale allo scopo comunicate dal Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze.	2. <i>Identico.</i>
	2-bis. Per i comuni delle regioni a statuto speciale Friuli Venezia Giulia e Valle d'Aosta e delle province autonome di Trento e di Bolzano a cui la legge attribuisce competenza in materia di finanza locale, la compensazione del minor gettito dell'imposta municipale propria derivante dalle disposizioni degli articoli 1 e 2 del presente decreto avviene attraverso un minor accantonamento a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali, ai sensi dell'articolo 13, comma 17, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.
Articolo 4.	Articolo 4.
<i>(Riduzione dell'aliquota della cedolare secca per contratti a canone concordato)</i>	<i>(Riduzione dell'aliquota della cedolare secca per contratti a canone concordato)</i>

1. All'articolo 3, comma 2, quarto periodo, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, le parole «è ridotta al 19 per cento» sono sostituite dalle seguenti: «è ridotta al 15 per cento».	<i>Identico.</i>
2. Le disposizioni del comma 1 hanno effetto a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013.	
Articolo 5.	Articolo 5.
<i>(Disposizioni in materia di TARES)</i>	<i>(Disposizioni in materia di TARES)</i>
1. Per l'anno 2013 il comune con regolamento di cui all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, da adottarsi entro il termine fissato dall'articolo 8 per l'approvazione del bilancio di previsione, può stabilire di applicare la componente del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi di cui all'articolo 14 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, diretta alla copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti tenendo conto dei seguenti criteri e nel rispetto del principio «chi inquina paga», sancito dall'articolo 14 della Direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti:	1. <i>Identico:</i>
a) commisurazione della tariffa sulla base delle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia delle attività svolte nonché al costo del servizio sui rifiuti;	a) commisurazione della tariffa sulla base delle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia delle attività svolte nonché al costo del servizio sui rifiuti comprensivo delle operazioni di riciclo, ove possibile;
b) determinazione delle tariffe per ogni categoria o sottocategoria omogenea moltiplicando il costo del servizio per unità di superficie imponibile accertata, previsto per l'anno successivo, per uno o più coefficienti di produttività quantitativa e qualitativa di rifiuti;	b) <i>identica;</i>
c) commisurazione della tariffa tenendo conto, altresì, dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158;	c) <i>identica;</i>
d) introduzione di ulteriori riduzioni ed esenzioni, diverse da quelle previste dai commi da 15 a 18 dell'articolo 14 del decreto-legge n.	d) introduzione di ulteriori riduzioni ed esenzioni, diverse da quelle previste dai commi da 15 a 18 dell'articolo 14 del decreto-legge n. 201 del 2011, che

201 del 2011.	tengano conto altresì della capacità contributiva della famiglia, anche attraverso l'applicazione dell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE), nonché introduzione di esenzioni per i quantitativi di rifiuti avviati all'autocompostaggio, come definito dall'articolo 183, comma 1, lettera e), del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, e successive modificazioni.
2. È abrogato il comma 19 dell'articolo 14 del decreto-legge n. 201 del 2011.	2. Il comma 19 dell'articolo 14 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, è sostituito dal seguente:
	« 19. Il consiglio comunale può deliberare ulteriori agevolazioni rispetto a quelle previste dai commi da 15 a 18 e dal comma 20. La relativa copertura può essere disposta attraverso la ripartizione dell'onere sull'intera platea dei contribuenti, ovvero attraverso apposite autorizzazioni di spesa che non possono eccedere il limite del 7 per cento del costo complessivo del servizio».
3. In ogni caso deve essere assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio, ricomprendendo anche i costi di cui all'articolo 15 del decreto legislativo 13 gennaio 2003, n. 36.	3. In ogni caso deve essere assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio, ricomprendendo anche i costi di cui all'articolo 15 del decreto legislativo 13 gennaio 2003, n. 36, ad esclusione dei costi relativi ai rifiuti speciali al cui smaltimento provvedono a proprie spese i produttori dei medesimi.
4. Il comune predisporre e invia ai contribuenti il modello di pagamento dell'ultima rata del tributo sulla base delle disposizioni regolamentari e tariffarie di cui ai commi precedenti.	4. <i>Identico.</i>
	4-bis. Nel caso in cui il versamento relativo all'anno 2013 risulti insufficiente, non si applicano le sanzioni previste in tale ipotesi, qualora il comune non abbia provveduto all'invio ai contribuenti dei modelli di pagamento precompilati in base all'applicazione delle disposizioni regolamentari e tariffarie di cui al presente articolo.
	4-ter. Al comma 23 dell'articolo 14 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con

	<p>modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, le parole: «dall'autorità competente» sono sostituite dalle seguenti: «dal medesimo consiglio comunale o da altra autorità competente a norma delle leggi vigenti in materia».</p>
	<p>4-quater. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 14, comma 46, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e dal comma 3 del presente articolo, per l'anno 2013 il comune, con provvedimento da adottare entro il termine fissato dall'articolo 8 del presente decreto per l'approvazione del bilancio di previsione, può determinare i costi del servizio e le relative tariffe sulla base dei criteri previsti e applicati nel 2012 con riferimento al regime di prelievo in vigore in tale anno. In tale caso, sono fatti comunque salvi la maggiorazione prevista dal citato articolo 14, comma 13, del decreto-legge n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214 del 2011, nonché la predisposizione e l'invio ai contribuenti del relativo modello di pagamento. Nel caso in cui il comune continui ad applicare, per l'anno 2013, la tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), in vigore nell'anno 2012, la copertura della percentuale dei costi eventualmente non coperti dal gettito del tributo è assicurata attraverso il ricorso a risorse diverse dai proventi della tassa, derivanti dalla fiscalità generale del comune stesso.</p>
Articolo 6.	Articolo 6.
<i>(Misure di sostegno all'accesso all'abitazione e al settore immobiliare)</i>	<i>(Misure di sostegno all'accesso all'abitazione e al settore immobiliare)</i>
(omissis)	(omissis)
Articolo 7.	Articolo 7.
<i>(Ulteriore anticipo di liquidità ai comuni)</i>	<i>(Ulteriore anticipo di liquidità ai comuni)</i>
<p>1. Nelle more della definizione del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri di cui all'articolo 1, comma 380, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, il Ministero dell'interno eroga, entro il 5 settembre 2013, ai comuni delle Regioni a statuto ordinario ed ai comuni della Regione Siciliana e della Regione Sardegna un importo di 2.500 milioni di euro, quale ulteriore anticipo su quanto spettante per l'anno 2013 a titolo di Fondo di solidarietà comunale. L'importo</p>	<p>1. Nelle more dell'emanazione del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri di cui all'articolo 1, comma 380, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, il Ministero dell'interno eroga, entro il 5 settembre 2013, ai comuni delle Regioni a statuto ordinario ed ai comuni della Regione siciliana e della regione Sardegna un importo di 2.500 milioni di euro, quale ulteriore anticipo su quanto spettante per l'anno 2013 a titolo di Fondo di solidarietà comunale. L'importo dell'attribuzione, per ciascun comune, è quello</p>

dell'attribuzione, per ciascun comune, è quello riportato nell'allegato 1.	riportato nell'allegato 1 annesso al presente decreto.
Articolo 8.	Articolo 8.
<i>(Differimento del termine per la deliberazione del bilancio di previsione ed altre disposizioni in materia di adempimenti degli enti locali)</i>	<i>(Differimento del termine per la deliberazione del bilancio di previsione ed altre disposizioni in materia di adempimenti degli enti locali)</i>
1. Il termine per la deliberazione del bilancio annuale di previsione 2013 degli enti locali, di cui all'articolo 151 del Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, approvato con decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, già prorogato al 30 settembre 2013, dall'articolo 10, comma 4- <i>quater</i> , lettera b), punto 1), del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, è ulteriormente differito al 30 novembre 2013.	1. Il termine per la deliberazione del bilancio annuale di previsione 2013 degli enti locali, di cui all'articolo 151 del Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, già differito al 30 settembre 2013, dall'articolo 10, comma 4- <i>quater</i> , lettera b), numero 1), del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, è ulteriormente differito al 30 novembre 2013. Le disposizioni di cui al presente comma si applicano anche agli enti in dissesto.
2. Per l'anno 2013, in deroga a quanto previsto dall'articolo 13, comma 13- <i>bis</i> , del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, le deliberazioni di approvazione delle aliquote e delle detrazioni, nonché i regolamenti dell'imposta municipale propria, acquistano efficacia a decorrere dalla data di pubblicazione nel sito istituzionale di ciascun comune.	2. Per l'anno 2013, in deroga a quanto previsto dall'articolo 13, comma 13- <i>bis</i> , del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, le deliberazioni di approvazione delle aliquote e delle detrazioni, nonché i regolamenti dell'imposta municipale propria, acquistano efficacia a decorrere dalla data di pubblicazione nel sito istituzionale di ciascun comune, che deve avvenire entro il 9 dicembre 2013 e deve recare l'indicazione della data di pubblicazione. In caso di mancata pubblicazione entro detto termine, si applicano gli atti adottati per l'anno precedente.
3. Il termine per la redazione e la sottoscrizione della relazione di inizio mandato degli enti locali, il cui mandato consiliare ha avuto inizio in data successiva al 31 maggio 2013, è differito al 30 novembre 2013, in deroga al termine di cui all'articolo 4- <i>bis</i> del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149.	3. <i>Identico.</i>
Articolo 9. (omissis)	Articolo 9. (omissis)

Dottrina, prassi e giurisprudenza

Questa è la sezione degli approfondimenti sulle principali novità normative e interpretative. I nostri esperti spazieranno sulle varie tematiche ritenute urgenti e imprescindibili nell'attuale contesto operativo.

IL NUOVO SISTEMA CONTABILE DEI COMUNI: PROROGA AL 2015

di Marco Allegretti

Introduzione

L'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli Enti Locali e dei loro enti ed organismi si rende necessaria al fine di garantirne il consolidamento a livello nazionale e il raccordo con quelli adottati a livello europeo.

Con l'articolo 2, commi 1 e 2, lettera h), della legge 42/2009 è stata conferita delega al Governo finalizzata - appunto - all'armonizzazione dei citati sistemi contabili e schemi di bilancio. In attuazione di tale delega, il Governo ha adottato il decreto legislativo 23 giugno n. 118 (G.U. n. 172 del 26.07.2011) "*Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42*", il quale detta le regole che trovano applicazione sia per i bilanci degli enti territoriali, dei loro enti ed organismi strumentali, sia per i conti del settore sanitario.

L'entrata in vigore della nuova disciplina è stata recentemente prorogata all'01/01/2015 dall'art. 9 del decreto-legge del 31 agosto 2013, n. 102 ("*Disposizioni urgenti in materia di IMU, di altra fiscalità immobiliare, di sostegno alle politiche abitative e di finanza locale, nonché di cassa integrazione guadagni e di trattamenti pensionistici*", pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 204 del 31 agosto 2013 - supplemento ordinario).

In attesa del 2015 e "*al fine di verificare l'effettiva rispondenza del nuovo assetto contabile [...] alle esigenze conoscitive della finanza pubblica e per individuare eventuali criticità del sistema e le conseguenti modifiche intese a realizzare una più efficace disciplina della materia*"⁽²⁰⁾ è stata prevista una fase di sperimentazione; attraverso tale approccio - definito gergalmente "dal basso" - si procederà a verificare e, di conseguenza, integrare o correggere le disposizione normative in base all'esperienza maturata dagli enti coinvolti. Modalità e contenuti della sperimentazione sono state definite con d.p.c.m. del 28/12/2011 "*Sperimentazione della disciplina concernente i sistemi contabili e gli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi, di cui all'articolo 36 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.*"

È stata proprio l'insufficienza di tempo per approvare le modifiche al d.lgs. 118/2011, derivanti anche dalla fase di sperimentazione, che ha indotto il governo ad uno slittamento di un anno nell'applicazione a tutti gli enti del nuovo sistema contabile.

Tale proroga deve essere vista dagli enti come un'ulteriore opportunità di prepararsi alle novità in arrivo: vediamole insieme.

²⁰ Confrontare art. 36, comma 1 del d.lgs. 118/2011

Le principali novità

- Le principali novità introdotte dalla riforma riguardano l'adozione:
- di regole contabili uniformi;
- di un comune piano dei conti integrato e raccordato con la classificazione SIOPE;
- di comuni schemi di bilancio articolati in *missioni e programmi*;
- di un sistema di contabilità economico-patrimoniale da affiancare alla contabilità finanziaria;
- di uno schema comune di bilancio consolidato con le proprie aziende, società ed altri organismi controllati.

Per quanto riguarda la contabilità finanziaria, la principale novità riguarda sicuramente la variazione del **principio di competenza finanziaria**, il quale – secondo la nuova formulazione – prevede che *“le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate, che danno luogo a entrate e spese per l'ente di riferimento sono registrate nelle scritture contabili con l'imputazione all'esercizio nel quale esse vengono a scadenza, ferma restando, nel caso di attività di investimento che comporta impegni di spesa che vengono a scadenza in più esercizi finanziari, la necessità di predisporre, sin dal primo anno, la copertura finanziaria per l'effettuazione della complessiva spesa dell'investimento”*²¹.

Pertanto, per la spesa di personale, l'imputazione dell'impegno di spesa avviene:

- a) *“nell'esercizio di riferimento, automaticamente all'inizio dell'esercizio, per l'intero importo risultante dai cd. “tabellari”, anche se comandato, avvalso o comunque utilizzato da altra amministrazione pubblica, ancorché direttamente pagato da quest'ultima. In questi casi sarà rilevato in entrata il relativo rimborso nelle entrate del bilancio;*
- b) *nell'esercizio in cui è firmato il contratto collettivo per le obbligazioni derivanti da rinnovi contrattuali del personale dipendente, compresi i relativi oneri riflessi a carico dell'ente e quelli derivanti dagli eventuali effetti retroattivi del nuovo contratto. Nelle more della firma del contratto si auspica che l'ente accantoni annualmente le necessarie risorse concernenti gli oneri attraverso lo stanziamento in bilancio di appositi capitoli sui quali non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti. In caso di mancata sottoscrizione del contratto le somme non utilizzate concorrono alla determinazione del risultato di amministrazione. Negli esercizi considerati nel bilancio pluriennale si procede alla prenotazione delle spese per l'intero importo delle spese di personale risultante dai cd. “tabellari”, anche se comandato, avvalso o comunque utilizzato da altra amministrazione pubblica, ancorché direttamente pagato da quest'ultima;”*²²
- c) nell'esercizio in cui viene erogato il premio di produttività per quanto riguarda il salario accessorio.

Tale variazione del principio di competenza comporterà necessariamente una fase di riaccertamento dei residui attivi e passivi che consisterà nella revisione delle ragioni del mantenimento, in tutto o in parte, degli stessi.

Per quanto riguarda gli investimenti, la *“necessità di predisporre, sin dal primo anno, la copertura finanziaria”* verrà garantita attraverso l'iscrizione in bilancio di un Fondo Pluriennale Vincolato, costituito da un saldo finanziario (ossia una posta meramente contabile ed iscritta al solo fine del pareggio di bilancio) che rappresenta risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

Una seconda novità di rilievo riguarda la reintroduzione dell'obbligo di redazione del **bilancio di previsione annuale di cassa**, da affiancare alle previsioni di competenza.

²¹ Cfr. art. 36 comma 2 del d.lgs. 118/2011

²² Cfr. paragrafo 5.2 dell'Allegato 2 al d.p.c.m. 28/12/2011

Anche la **rappresentazione di Entrate e Spese** subirà una revisione prevedendo:

- 1) per le **Entrate**, una suddivisione in:
 - *Titoli*, che rappresentano la fonte di provenienza (passeranno dagli attuali 6 a 9)
 - *Tipologie*, che individuano la natura delle entrate
 - *Categorie*, che dettagliano l'oggetto dell'entrata con separata indicazione delle entrate non ricorrenti
 - *Capitoli/Articoli*
- 2) per le **Spese**, una suddivisione in:
 - *Missioni*, che rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici
 - *Programmi*, che rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni
 - *Titoli*, che rappresentano i principali aggregati economici (passeranno dagli attuali 4 a 7)
 - *Macroaggregati*, che rappresentano la natura economica della spesa
 - *Capitoli/Articoli*

Ulteriore importante innovazione è l'adozione, a fini conoscitivi, di un **sistema di contabilità economico-patrimoniale** da affiancare alla contabilità finanziaria, la quale continuerà comunque a costituire il sistema contabile principale e fondamentale per fini autorizzatori e di rendicontazione della gestione.

Tale ulteriore sistema sarà chiamato a evidenziare i costi e i ricavi derivanti dalle transazioni poste in essere da una amministrazione pubblica al fine di:

- 1) *“rappresentare le “utilità economiche” acquisite ed utilizzate nel corso di un esercizio, anche se non direttamente collegate ai relativi movimenti finanziari e partecipare al miglioramento del processo di programmazione finanziaria;*
- 2) *partecipare alla costruzione del conto del patrimonio, e rilevare, in particolare, le variazioni del patrimonio dell'ente che costituiscono un indicatore dei risultati della gestione;*
- 3) *permettere l'elaborazione del conto consolidato di ciascun'amministrazione pubblica con i propri enti e organismi strumentali, aziende, società e altri organismi controllati;*
- 4) *conseguire le altre finalità previste dalla legge, e in particolare consentire ai vari portatori d'interesse di acquisire ulteriori informazioni concernenti la gestione delle singole amministrazioni pubbliche.”* ⁽²³⁾

Infine gli enti soggetti alle novità normative oggetto della presente disamina (esclusi i comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti) dovranno approvare entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di riferimento un **bilancio consolidato**, composto dal conto economico, dallo stato patrimoniale e dai relativi allegati, riferito alla data di chiusura del 31 dicembre di ciascun anno. Tale bilancio è volto a rappresentare la situazione finanziaria e patrimoniale e il risultato economico della complessiva attività svolta dall'ente attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate.

Finalità della rilevazione è quella di consentire a:

- a) *“sopperire alle carenze informative e valutative dei bilanci degli enti che perseguono le proprie funzioni anche attraverso enti strumentali e detengono rilevanti partecipazioni in società, dando una rappresentazione, anche di natura contabile, delle proprie scelte di indirizzo, pianificazione e controllo;*
- b) *attribuire alla amministrazione capogruppo un nuovo strumento per programmare, gestire e controllare con maggiore efficacia il proprio gruppo comprensivo di enti e società.*
- c) *ottenere una visione completa delle consistenze patrimoniali e finanziarie di un gruppo di enti e società che fa capo ad un'amministrazione pubblica, incluso il risultato economico.”* ⁽²⁴⁾

²³ Confrontare Paragrafo 1 dell'Allegato 3 al d.p.c.m. 28/12/2011

²⁴ Confrontare Paragrafo 1 dell'Allegato 4 al d.p.c.m. 28/12/2011

Conclusioni

I provvedimenti normativi, come si è potuto vedere, non prevedono solo l'introduzione di nuovi adempimenti, bensì un profondo cambiamento nell'architettura dell'impianto contabile e nei principi che ispirano le rilevazioni.

Gli operatori degli enti locali saranno quindi chiamati, a breve, a rivedere quasi integralmente il loro *modus operandi*.

La speranza è che attraverso questi ulteriori adempimenti, in futuro, si produca un beneficio concreto in un contesto normativo sempre maggiormente teso a valorizzare la virtuosità degli enti e non - come purtroppo accade ora - troppo spesso frutto di situazioni fortuite.

LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DELLE ENTRATE LOCALI E I DIVERSI NODI DA SCIogliere

di Giuseppe Debenedetto

SOMMARIO: 1. Premessa - 2. La cessazione di Equitalia al 31/12/2013 e le criticità di una sua eventuale prosecuzione - 3. Il soggetto che dal 2014 dovrà subentrare ad Equitalia - 4. Lo strumento da utilizzare per la riscossione coattiva e le modalità operative - 5. Ulteriori questioni da risolvere

1. Premessa

I comuni potranno riscuotere le loro entrate con lo strumento del ruolo oppure avvalersi di Equitalia, ma solo in via transitoria e nelle more della riorganizzazione interna degli enti stessi. Lo prevede il testo del disegno di legge delega fiscale approvato dalla Camera il 25 settembre scorso ed ora all'esame del Senato.

Si tratta comunque di capire come tale principio sarà concretamente tradotto in disposizione applicativa, considerate le criticità ed i contrasti con la normativa vigente e con gli altri criteri direttivi della legge delega. Restano inoltre diversi nodi da sciogliere, relativi non solo al soggetto che dovrà subentrare ad Equitalia ma anche alle modalità (strumento, disciplina, ecc.) con le quali si dovrà effettuare la riscossione coattiva.

2. La cessazione di Equitalia al 31/12/2013 e le criticità di una sua eventuale prosecuzione

Com'è noto l'art. 7 comma 2 lett. gg-ter) della legge n. 106/2011 prevede l'abbandono di Equitalia dal comparto delle entrate comunali, che sarebbe dovuto avvenire sin dal 1° gennaio 2012 ⁽²⁵⁾, termine prorogato per ben tre volte e da ultimo fissato "inderogabilmente" al 31 dicembre 2013 ⁽²⁶⁾. Orbene, nulla

²⁵ Si riporta il testo originario dell'art. 7 comma 2 lett. gg-ter) della legge n. 106/2011: *gg-ter) a decorrere dal 1° gennaio 2012, in deroga alle vigenti disposizioni, la società Equitalia Spa, nonché le società per azioni dalla stessa partecipate ai sensi dell'articolo 3, comma 7, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, cessano di effettuare le attività di accertamento, liquidazione e riscossione, spontanea e coattiva, delle entrate, tributarie o patrimoniali, dei comuni e delle società da essi partecipate.*

²⁶ Il termine originario del 1° gennaio 2012 è stato differito al 1° gennaio 2013 (d.l. 201/2011), poi al 30 giugno 2013 (legge 213/2012) e da ultimo al 31 dicembre 2013 (legge 64/2013 e d.l. 69/2013).

impedisce un'ulteriore differimento del termine (che appare ormai scontato, visto che mancano appena due mesi alla *dead line*), ma il principio affermato dal legislatore di far uscire Equitalia dalla gestione delle entrate comunali appare evidentemente inconciliabile con una sua eventuale prosecuzione *sine die*. Affermare che i comuni possono avvalersi di Equitalia "in via transitoria e nelle more della riorganizzazione interna" significa di fatto introdurre un regime transitorio che ha il chiaro sapore della definitività, visto che il termine finale è legato ad un evento (la riorganizzazione interna dei comuni) difficilmente perseguibile, almeno in tempi brevi.

Si evidenzia inoltre un ulteriore contrasto con il primo ed il quarto criterio direttivo della delega²⁷, che invece puntano a revisionare lo strumento dell'ingiunzione fiscale e a garantire che l'affidamento dei servizi avvenga nel rispetto della normativa europea. Consentire ad Equitalia di continuare a riscuotere senza gara ci esporrebbe quindi all'ennesima **procedura di infrazione comunitaria**. Di fatto si allungherebbe per un tempo indefinito il regime transitorio introdotto dall'art. 3 del d.l. n. 203/2005, che istituiva Riscossione Spa (poi ribattezzata Equitalia) ed abilitava la stessa a proseguire l'attività fino al 2010, prevedendo la procedura ad evidenza pubblica a partire dal 2011, termine anch'esso più volte prorogato. Peraltro l'attuale situazione per l'agente nazionale non è delle più facili, dopo che il d.l. n. 69/2013 ha spuntato le unghie ad Equitalia mettendo diversi paletti alle azioni esecutive e anticipato l'eliminazione dell'aggio²⁸; inoltre un recente ordine del giorno impegna il Governo a ristrutturare la società pubblica²⁹.

3. Il soggetto che dal 2014 dovrà subentrare ad Equitalia

Restano comunque diversi nodi da sciogliere sia in ordine al soggetto che dovrà effettuare l'attività di riscossione dal 2014 sia in merito allo strumento e alle modalità da utilizzare per la fase coattiva. Sul primo punto il d.l. n. 69/2013 fa riferimento alla possibilità di istituire un apposito **Consorzio nazionale**, ma si tratta di una proposta indefinita e scoordinata con l'obbligatorietà delle funzioni associate per i comuni sotto i 5.000 abitanti (il 70% del totale), peraltro in contrasto con la normativa comunitaria.

Com'è noto entro il 1° gennaio 2014 (salvo proroga) tutti i piccoli comuni dovranno passare alla gestione associata di dieci funzioni fondamentali, tra cui rientra anche la riscossione delle entrate, optando per uno dei due moduli ammessi: l'unione o la convenzione. La soluzione è peraltro inconciliabile con l'abolizione dei consorzi di funzioni, disposta dall'art. 2 comma 186 lett. e) della legge n. 191/2009 con decorrenza dal 2011 ed efficacia dal rinnovo di ciascun consiglio comunale. Si tratta quindi di un modulo - il consorzio di funzioni - non più utilizzabile.

Inoltre l'affidamento diretto al Consorzio confligge con la normativa comunitaria in tema di affidamento di servizi pubblici. Nelle specie non si verte nell'ipotesi dell'*in house providg* in quanto il Comune che aderisce al consorzio non esercita sullo stesso nessun controllo analogo. Si aprirebbe così l'ennesima procedura di infrazione in sede comunitaria, per violazione delle regole di tutela della concorrenza e del

²⁷ In base al primo criterio direttivo della delega, il legislatore dovrebbe rivedere la disciplina dell'ingiunzione fiscale, strumento ormai utilizzato già da diverso tempo dai comuni in alternativa al ruolo, quest'ultimo invece utilizzabile esclusivamente da Equitalia (d.l. 203/2005, legge 31/2008 e legge 106/2011). Il quarto criterio direttivo della delega prevede inoltre che l'affidamento dei servizi per la riscossione delle entrate locali avvenga "nel rispetto della normativa europea".

²⁸ Il d.l. 69/2013 dispone una più generale riduzione dei poteri di Equitalia per dare un «volto più umano» alla riscossione, dopo le tante polemiche dell'ultima campagna elettorale. Tra l'altro il d.l. 69/2013 aveva anticipato dal 31 dicembre al 30 settembre 2013 i termini per effettuare il passaggio dall'aggio (attualmente dell'8%) al nuovo meccanismo basato sul rimborso dei costi fissi legati alla riscossione. Tuttavia il decreto attuativo non è stato ancora adottato e ciò si traduce in un costo aggiuntivo per il contribuente nel conto finale della cartella di pagamento.

²⁹ Il 25/9/2013 la Camera ha approvato un ordine del giorno che inizialmente prevedeva la soppressione di Equitalia e il passaggio delle funzioni alla Direzione generale per la riscossione dell'Agenzia delle entrate, poi riformulato nel senso di impegnare il Governo ad effettuare "una riorganizzazione e una ristrutturazione di Equitalia Spa, e delle società pubbliche ad essa collegata, finalizzata a ridurre il numero e i membri dei vari consigli di amministrazione, attribuendo nel contempo maggiori poteri di controllo e di indirizzo strategico al Ministero dell'Economia e delle Finanze" (ordine del giorno 9/282-A/31Cicu). Peraltro anche il quarto criterio direttivo della legge delega prevede un "riassetto organizzativo del gruppo stesso che tenda ad una razionale riallocazione delle risorse umane a disposizione".

mercato previste agli articoli 101 e seguenti del trattato sul funzionamento dell'Unione europea (ex articoli 81 e seguenti del trattato che istituisce la Comunità europea).

Senza considerare, poi, l'evidente rischio di duplicazione di strutture e di costi a carico dei comuni. La costituzione di un Consorzio per la gestione delle entrate comunali sconterebbe pesanti oneri per la finanza pubblica non solo per i costi della sua costituzione, ma anche perché il Consorzio dovrebbe assumere qualche migliaio di unità che costituiscono le eccedenze lavorative dovute all'abbandono di Equitalia dal comparto delle entrate comunali. In tal modo Equitalia uscirebbe dalla porta per rientrare dalla finestra, in dispregio alle norme che impongono la gara pubblica per la selezione dei soggetti terzi a cui affidare la gestione delle entrate locali.

Occorre invece **privilegiare una gestione a "filiera corta"**, cioè vicina al territorio di riferimento, percorrendo eventualmente la strada della gara unica su base regionale, sulla falsariga dell'Emilia Romagna³⁰ ed ora anche dell'Anci Toscana, che a breve farà partire una gara regionale per la riscossione delle entrate comunali. Al limite si potrebbe pensare ad Equitalia come "riscossore pubblico di ultima istanza"³¹, in tutti i casi in cui il mercato non può funzionare e le dimensioni dell'ente non consentano una efficace gestione diretta.

4. Lo strumento da utilizzare per la riscossione coattiva e le modalità operative

In ogni caso, a prescindere dalla forma di gestione prescelta (diretta, associata o esternalizzata), è necessario rivedere le procedure per l'abilitazione da **ufficiale della riscossione**, figura indispensabile per attivare le azioni esecutive (pignoramenti, vendite, eccetera), ma presente in pochissimi comuni e difficilmente reclutabile per via delle restrizioni assunzionali. Si tratta di un soggetto introdotto dalla legge n. 265/2002 e ribadito dalla legge n. 106/2011, munito di apposita abilitazione prevista dall'art. 42 del d.lgs. n. 112/1999. In mancanza di tale figura si corre il rischio di vanificare l'attività di recupero, già compromessa dalle limitazioni per importi sotto i 1.000 euro³².

Si potrebbe far ottenere l'abilitazione a personale dell'ente, ma non sembra una strada facilmente percorribile, visto che ci sono voluti oltre 5 anni per concludere l'unica selezione bandita nell'ultimo decennio. Peraltro in base al D.P.R. n. 402/2000 la procedura per l'abilitazione dovrebbe essere indetta con decreto del direttore del "Dipartimento delle entrate", le cui competenze sono state nel frattempo trasferite all'Agenzia delle Entrate dal d.lgs. n. 300/1999. In sostanza alla selezione dovrebbe

³⁰ Si tratta della gara europea bandita dalla regione Emilia-Romagna (che agisce come centrale di committenza), per l'affidamento dell'attività di supporto nella gestione delle entrate comunali, distinta per ambiti provinciali (n. 9 lotti) e con durata fino al 31/12/2018. La gara, elaborata previa rilevazione del fabbisogno di ogni singolo comune in ordine all'ammontare delle riscossioni e alle previsioni di incasso, si è conclusa il 5/2/2013 ed è stata aggiudicata ai raggruppamenti guidati dalle società Engineering (lotti 1, 4 e 6), Ica (lotti 2, 3 e 5) e Sorit (lotti 7, 8 e 9), per un importo complessivo di oltre 205 milioni rispetto ai 221 a base d'asta: è stato quindi conseguito un risparmio di oltre 16 milioni di euro. La soluzione di bandire una gara unica su base regionale potrebbe fare da apripista per altre regioni.

³¹ L'espressione è stata coniata da LUIGI LOVECCHIO, *La riscossione dei tributi locali* (in "La riscossione dei tributi", a cura di Massimo Basilavecchia, Susanna Cannizzaro e Andrea Carinci), Milano, 2011, p. 103. L'Autore ha evidenziato che la riscossione coattiva nei comuni italiani, che rappresentano una realtà frammentata in piccole e piccolissime entità, non appare sempre contendibile e quindi gestibile in una logica puramente concorrenziale, risultando talvolta troppo onerosa e complessa per essere lasciata alla sola auto organizzazione dell'ente locale. Considerato che si controverte di una funzione indispensabile per assicurare il corretto assolvimento dell'obbligazione tributaria e con essa la stessa esistenza dell'amministrazione locale, occorrerà innanzitutto conservare un «riscossore pubblico di ultima istanza» per garantire la continuità operativa, in tutti i casi in cui il mercato non può funzionare e le dimensioni dell'ente non consentano una efficace gestione diretta.

³² L'art. 7 comma 2 lett. gg-quinquies) della legge n. 106/2011 imponeva, in tutti i casi di riscossione coattiva di debiti fino a euro duemila, di far precedere le azioni cautelari ed esecutive "dall'invio, mediante posta ordinaria, di due solleciti di pagamento, il secondo dei quali decorsi almeno sei mesi dalla spedizione del primo". La disposizione è stata abrogata dalla legge n. 228/2012 (commi 544 e 545), che ha abbassato la soglia da 2.000 euro a 1.000 euro, ridotto la tempistica da sei mesi a 120 giorni e previsto un'unica comunicazione (anziché due). In sostanza, prima di effettuare qualsiasi azione esecutiva o conservativa del patrimonio del contribuente (ad esempio per adottare il fermo amministrativo), dovranno passare dalla notifica dell'ingiunzione almeno 4 mesi.

provvedere il direttore dell'Agenzia delle Entrate, che è anche presidente di Equitalia, determinando così un potenziale conflitto di interessi.

Bisogna allora uscire da questa situazione di *impasse*, magari attribuendo all'Anci, oppure direttamente ai comuni, il compito di organizzare gli esami, fissando per legge i requisiti morali e professionali in analogia a quanto previsto dalla finanziaria 2007 per gli agenti accertatori³³.

In ordine alle modalità operative, andrebbe rivista la disciplina ultracentenaria dell'ingiunzione fiscale (R.D. 639/1910), che presenta notevoli incertezze nonostante il suo utilizzo in versione "rafforzata", cioè applicando le disposizioni del D.P.R. 602/1973 (riscossione esattoriale) ma solo "in quanto compatibili". Occorre tuttavia **eliminare i dubbi sulla compatibilità** tra la disciplina sulla riscossione coattiva esattoriale (D.P.R. 602/1973) e quella sull'ingiunzione fiscale (R.D. 639/1910), più volte interpretata in senso restrittivo. Prima dall'Agenzia del territorio (circolare n. 4/2008) per negare l'iscrizione dell'ipoteca legale, tesi smentita dalla giurisprudenza di merito³⁴. Poi dal Ministero della Giustizia (nota del 5/6/2012) che afferma la perdita di efficacia dell'ingiunzione se l'esecuzione non viene avviata entro 90 giorni³⁵. Conclusione in evidente contrasto con la norma che impone di attendere 120 giorni per attivare le procedure esecutive sotto i 1.000 euro³⁶.

5. Ulteriori questioni da risolvere

Il secondo criterio direttivo della delega fiscale prevede gli adattamenti e le innovazioni normative e procedurali più idonee ad assicurare lo snellimento delle procedure di **recupero dei crediti di modesta entità**. Si dovrebbe così risolvere la questione degli importi inferiori a 30 euro, non soggetti ad attività di recupero ai sensi dell'art. 3 comma 10 del d.l. n. 16/2012³⁷, attribuendo ai comuni la possibilità di

³³ Si riportano i commi da 179 a 182 della legge n. 296/2006 (finanziaria 2007):

179. *I comuni e le province, con provvedimento adottato dal dirigente dell'ufficio competente, possono conferire i poteri di accertamento, di contestazione immediata, nonché di redazione e di sottoscrizione del processo verbale di accertamento per le violazioni relative alle proprie entrate e per quelle che si verificano sul proprio territorio, a dipendenti dell'ente locale o dei soggetti affidatari, anche in maniera disgiunta, delle attività di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e di riscossione delle altre entrate, ai sensi dell'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni. Si applicano le disposizioni dell'articolo 68, comma 1, della legge 23 dicembre 1999, n. 488, relative all'efficacia del verbale di accertamento.*

180. *I poteri di cui al comma 179 non includono, comunque, la contestazione delle violazioni delle disposizioni del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, e successive modificazioni. La procedura sanzionatoria amministrativa è di competenza degli uffici degli enti locali.*

181. *Le funzioni di cui al comma 179 sono conferite ai dipendenti degli enti locali e dei soggetti affidatari che siano in possesso almeno di titolo di studio di scuola media superiore di secondo grado, previa frequenza di un apposito corso di preparazione e qualificazione, organizzato a cura dell'ente locale stesso, ed il superamento di un esame di idoneità.*

182. *I soggetti prescelti non devono avere precedenti e pendenze penali in corso né essere sottoposti a misure di prevenzione disposte dall'autorità giudiziaria, ai sensi della legge 27 dicembre 1956, n. 1423, e successive modificazioni, o della legge 31 maggio 1965, n. 575, e successive modificazioni, salvi gli effetti della riabilitazione.*

³⁴ La giurisprudenza di merito ha respinto la tesi dell'Agenzia del Territorio ordinando alle Conservatorie dei Registri Immobiliari di procedere all'iscrizione ipotecaria: cfr. Trib. S.Maria Capua Vetere ord. n. 1692/2008, Trib. La Spezia 18/12/2008, Trib. Forlì 6/2/2009, Trib. Latina 10/2/2009, Trib. Lecce 16/3/2009, Trib. Verona 23/10/2009, Trib. Ravenna 4/11/2009, Trib. Napoli 9/11/2009, Trib. Roma 9/11/2009, Trib. Catania 13/11/2009, Trib. Mantova 30/9/2010. Attualmente molte Conservatorie dei Registri Immobiliari si rifiutano di iscrivere l'ipoteca legale oppure accettano di iscrivere "con riserva", peraltro a pagamento (ritenendo inapplicabile l'art. 47 DPR 602/73 sulla gratuità delle trascrizioni, iscrizioni e cancellazioni di pignoramenti e ipoteche).

³⁵ Con nota prot. VI-DOG/1269/03-1/2012/CA del 5/6/2012 Il Ministero della Giustizia (Dipartimento dell'Organizzazione Giudiziaria, del Personale e dei Servizi – Direzione Generale del Personale e della Formazione) afferma che "non è possibile procedere ad esecuzione entro un anno dalla notifica dell'ingiunzione, in quanto non possono essere considerate compatibili le norme contenute dell'art. 50, commi 1 e 2, del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602".

³⁶ Il comma 544 della legge n. 228/2012 impone di attendere almeno 120 giorni prima di procedere alle azioni cautelari ed esecutive in tutti i casi di riscossione coattiva sotto i 1.000 euro, che di fatto costituisce circa il 90% degli importi da recuperare.

³⁷ Si riporta il testo dell'art. 3 commi 10 e 11 del d.l. n. 16/2012:

derogare a tale norma attraverso l'esercizio della potestà regolamentare di cui all'art. 52 del d.lgs. n. 446/97.

Il problema si pone principalmente per tutti quei tributi locali (imposta di soggiorno, Tosap, imposta sulla pubblicità, ecc.) che difficilmente superano la soglia dei 30 euro, non recuperabili in caso di morosità per via dello sbarramento normativo introdotto dal D.L. 16/2012. Andrebbe quindi chiarita la portata applicativa di tale disposizione, limitandola ai soli tributi periodici (come l'IMU e la Tares) oppure consentendo ai comuni di azionare la leva regolamentare per stabilire un importo più basso, magari calibrato in base al singolo tributo da recuperare.

Il terzo criterio direttivo della legge delega prevede la **revisione dei requisiti per l'iscrizione all'albo dei concessionari** (art. 53 d.lgs. 446/97), nel quale risultano attualmente iscritte 76 società (di cui 3 del gruppo Equitalia), nonché l'emanazione di linee guida per la redazione di capitolati di gara e per la formulazione dei contratti, da pubblicizzare anche *on line*.

In merito all'albo ministeriale, il legislatore si è sinora limitato ad intervenire sulla misura minima di capitale sociale, attualmente distinta in tre classi (1 milione, 5 milioni, 10 milioni) proporzionate alla popolazione degli enti, in modo da consentire anche a operatori di minori dimensioni di poter svolgere l'attività per i piccoli comuni. Sulla questione è intervenuta la Corte di Giustizia UE con la sentenza del 10/5/2012 dichiarando l'illegittimità della norma che obbligava tutte le società private ad avere un capitale sociale di almeno 10 milioni di euro. Peraltro il requisito del capitale sociale in realtà non garantisce l'ente locale dagli eventuali inadempimenti delle società.

E' comunque necessario definire il perimetro delle attività riservate - non del tutto chiaro - ad esempio in ordine alle attività complementari ed accessorie alla riscossione. Andrebbe in particolare chiarito se l'iscrizione all'albo è necessaria anche per svolgere attività complementari ed accessorie (inserimento dati, rilevazione superfici, bollettazione, ecc.) - come ha più volte affermato il Ministero delle finanze e la giurisprudenza amministrativa³⁸ - oppure se si deve seguire l'orientamento che ritiene obbligatoria l'abilitazione "*soltanto per l'affidamento dei servizi di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi*" non in caso di attività di supporto³⁹.

Peraltro la rigidità dei requisiti finanziari risulta attualmente attenuata dalla possibilità - per le società che non abbiano il requisito minimo richiesto dal bando - di avvalersi del capitale sociale di altri soggetti iscritti all'albo⁴⁰. Senza considerare, poi, la possibilità per i comuni di richiedere ulteriori requisiti per l'ammissione alla gara⁴¹.

Resta comunque da risolvere la questione dei **compensi per la riscossione coattiva effettuata tramite ingiunzione fiscale**, non essendo in tal caso applicabile la disciplina esattoriale poiché l'affidamento a terzi, ovvero a propria società *in house*, non può determinare un aumento degli oneri per il debitore rispetto a quanto deriverebbe dalla diretta gestione delle procedure da parte degli uffici comunali⁴². L'inapplicabilità dell'art. 17 del d.lgs. n. 112/99 all'ingiunzione fiscale crea diversi problemi, a partire dalla sorte dei contratti tra comuni e società private che prevedono il pagamento di un aggio in

10. A decorrere dal 1° luglio 2012 non si procede all'accertamento, all'iscrizione a ruolo e alla riscossione dei crediti relativi a tributi erariali, regionali e locali qualora l'ammontare dovuto, comprensivo di sanzioni amministrative e interessi, non superi, per ciascun credito, l'importo di euro 30, con riferimento ad ogni periodo d'imposta.

11. La disposizione di cui al comma 10 non si applica qualora il credito derivi da ripetuta violazione degli obblighi di versamento relativi ad un medesimo tributo.

La disposizione è stata ritenuta legittima dalla Corte Costituzionale (sentenza n. 121 del 5/6/2013), perché rientra nella competenza del legislatore statale (non si configura quindi alcuna violazione dell'art. 117 Cost.).

³⁸ Cfr. Consiglio di Stato sentenza n. 2792/2003, TAR Torino ord. n. 427/2012.

³⁹ Cfr. Consiglio di Stato sentenza n. 1878/2006.

⁴⁰ Cfr. Consiglio di Stato, Sez. V, sentenza n. 5496 dell'8/10/2011. Al momento i giudici amministrativi non si sono ancora pronunciati sull'avvalimento *tout-court* dell'iscrizione all'albo, ma si potrebbe pervenire alla conclusione positiva se dovesse prevalere l'orientamento giurisprudenziale favorevole all'avvalimento dell'iscrizione all'albo dei gestori ambientali (si veda TAR Napoli sentenza n. 3459 del 4/7/2013, in *TN* n. 15/2013). Si segnala peraltro un'evoluzione giurisprudenziale favorevole all'utilizzo dell'istituto: si veda la recente sentenza della Corte di Giustizia UE del 10/10/2013, che ammette il ricorso all'avvalimento plurimo (invece vietato dall'art. 49 del d.lgs. n. 163/2006).

⁴¹ Consiglio di Stato sentenze n. 3809/2011 e n. 4889/2012, TAR Bologna sentenza n. 13.11.2012 n. 679; Consiglio di Stato sentenza 27.3.2013 n. 1761.

⁴² In tal senso si è espresso il Consiglio di Stato con la sentenza n. 3413 del 12/6/2012, segnalata in Trib.Loc. Reg. n. 6/2012 p. 28 (GIUSEPPE DEBENEDETTO, *La riscossione coattiva da luglio 2013 senza Equitalia*).

capo ai contribuenti morosi. Inoltre a rigore non sarebbero applicabili le spese relative alle procedure esecutive fissate dal D.M. 21/11/2000, che riguarda solamente l'agente della riscossione ed è stato adottato proprio ai sensi dell'art. 17 d.lgs. 112/99, nonché le spese di notifica dell'ingiunzione fiscale⁴³. Si tratta di una lacuna che va evidentemente colmata con un apposito intervento legislativo⁴⁴, non ritenendo peraltro possibile il ricorso alla potestà regolamentare degli enti locali ex art. 52 del d.lgs. n. 446/97⁴⁵.

Disegno di legge delega fiscale (AC 950-1122-1339) approvato dalla Camera il 25/9/2013

Art. 10 (Revisione del contenzioso tributario e della riscossione degli enti locali)

1. Il Governo è delegato ad introdurre, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, norme per il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, nonché per l'accrescimento dell'efficienza nell'esercizio dei poteri di riscossione delle entrate, secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

(omissis)

c) riordino della disciplina della riscossione delle entrate degli enti locali, nel rispetto della loro autonomia, al fine di:

1) assicurare certezza, efficienza ed efficacia nell'esercizio dei poteri di riscossione, rivedendo la normativa vigente e coordinandola in un testo unico di riferimento che recepisca, attraverso la revisione della disciplina dell'ingiunzione di pagamento prevista dal testo unico di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, le procedure e gli istituti previsti per la gestione dei ruoli di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, adattandoli alle peculiarità della riscossione locale;

2) prevedere gli adattamenti e le innovazioni normative e procedurali più idonei ad assicurare la semplificazione delle procedure di recupero dei crediti di modesta entità, nonché dispositivi, adottabili facoltativamente dagli enti locali, di definizione agevolata dei crediti già avviati alla riscossione coattiva, con particolare riguardo ai crediti di minore entità unitaria;

3) assicurare competitività, certezza e trasparenza nei casi di esternalizzazione delle funzioni in materia di accertamento e di riscossione, nonché adeguati strumenti di garanzia dell'effettività e della tempestività dell'acquisizione diretta da parte degli enti locali delle entrate riscosse, attraverso la revisione dei requisiti per l'iscrizione all'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni, l'emanazione di linee guida per la redazione di capitolati di gara e per la formulazione dei contratti di affidamento o di servizio, l'introduzione di adeguati strumenti di controllo, anche ispettivo, la pubblicizzazione, anche *on-line*, dei contratti stipulati e l'allineamento degli oneri e dei costi in una misura massima stabilita con riferimento all'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, e successive modificazioni, o con riferimento ad altro congruo parametro;

4) prevedere l'affidamento dei predetti servizi nel rispetto della normativa europea, nonché l'adeguata valorizzazione e messa a disposizione delle autonomie locali delle competenze tecniche, organizzative e specialistiche in materia di entrate degli enti locali accumulate presso le società iscritte all'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni, nonché presso le aziende del gruppo Equitalia, anche attraverso un riassetto organizzativo del gruppo stesso che tenda ad una razionale riallocazione delle risorse umane a disposizione;

5) definire, anche con il coinvolgimento dei comuni e delle regioni, un quadro di iniziative volto a rafforzare, in termini organizzativi, all'interno degli enti locali, le strutture e le competenze specialistiche utili ad accrescere le capacità complessive di gestione dei propri tributi, nonché di accertamento e recupero delle somme evase;

⁴³ Il comma 7-ter dell'art. 17 d.lgs. 112/99 riguarda espressamente le spese di notifica della cartella di pagamento emessa dall'agente della riscossione, manca invece qualsiasi riferimento all'ingiunzione fiscale. Resterebbe da applicare l'art. 614 del c.p.c. relativo al rimborso delle spese che il giudice può riconoscere al termine dell'esecuzione o nel corso di essa.

⁴⁴ Il terzo criterio direttivo della legge delega prevede "*l'allineamento degli oneri e dei costi in una misura massima stabilita con riferimento all'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, e successive modificazioni, o con riferimento ad altro congruo parametro*".

⁴⁵ L'introduzione di una prestazione patrimoniale senza alcuna base legislativa violerebbe l'art. 23 della Costituzione (riserva di legge), che costituisce un limite "esterno" alla potestà regolamentare in materia tributaria. D'altronde è lo stesso art. 52, comma 5, lett. c), del d.lgs. n. 446/97 a prevedere che l'affidamento a terzi "*non deve comportare oneri aggiuntivi per il contribuente*".

individuare, nel rispetto dei vincoli di finanza pubblica, idonee iniziative per rafforzare all'interno degli enti locali le strutture e le competenze specialistiche necessarie per la gestione diretta della riscossione, ovvero per il controllo delle strutture esterne affidatarie, anche definendo le modalità e i tempi per la gestione associata di tali funzioni; riordinare la disciplina delle aziende pubbliche locali preposte alla riscossione e alla gestione delle entrate in regime di affidamento diretto;

6) assoggettare le attività di riscossione coattiva a regole pubblicistiche, a garanzia dei contribuenti, prevedendo, in particolare, che gli enti locali possano riscuotere i tributi e le altre entrate con lo strumento del ruolo in forma diretta o con società interamente partecipate ovvero avvalendosi, in via transitoria e nelle more della riorganizzazione interna degli enti stessi, delle società del gruppo Equitalia, subordinatamente alla trasmissione a queste ultime di informazioni idonee all'identificazione della natura e delle ragioni del credito, con la relativa documentazione;

7) prevedere un codice deontologico dei soggetti affidatari dei servizi di riscossione e degli ufficiali della riscossione, da adottare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;

8) prevedere specifiche cause di incompatibilità per i rappresentanti legali, amministratori o componenti degli organi di controllo interni dei soggetti affidatari dei servizi;

(omissis)

Riferimenti normativi

D.L. 21.6.2013, n. 69

Art. 53 (testo confermato in sede di conversione in legge 9.8.2013, n. 98)

1. Il comma 2-ter dell'articolo 10 del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64 è sostituito dal seguente: "2-ter. Al fine di favorire il compiuto, ordinato ed efficace riordino della disciplina delle attività di gestione e riscossione delle entrate dei Comuni, anche mediante istituzione di un Consorzio, che si avvale delle società del Gruppo Equitalia per le attività di supporto all'esercizio delle funzioni relative alla riscossione, i termini di cui all'articolo 7, comma 2, lettera gg-ter), del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106, e all'articolo 3, commi 24, 25 e 25-bis, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, sono stabiliti inderogabilmente al 31 dicembre 2013.

LA LEGGE DI STABILITÀ 2014 E LE NOVITÀ IN MATERIA DI FISCALITÀ LOCALE

In data 15 ottobre 2013 il Governo ha approvato la bozza della legge di stabilità 2014, contenente la riforma della tassazione immobiliare.

Una prima considerazione che possiamo fare è che l'IMU e la TARES non vengono accorpati in un "unico tributo", come era stato invece anticipato dal Governo durante la conferenza stampa del 28/8/2013. Resta l'IMU al netto delle abitazioni principali (peraltro non tutte) mentre la TARES viene sostituita dal nuovo tributo sui servizi comunali, denominato TRISE. Scompare quindi la definizione anglosassone di *service tax*, diffusa nella conferenza stampa del 28/8/2013.

Il nuovo tributo sui servizi comunali - TRISE

Il TRISE, analogamente alla TARES, è articolato in due componenti: 1) la TARI, che assicura la copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani; 2) la TASI, finalizzata invece alla copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni.

La prima componente (TARI) è di fatto una riedizione della TARES-rifiuti, con alcune novità.

E' prevista chiaramente la possibilità di utilizzare criteri alternativi al DPR n. 158/99 per la commisurazione delle tariffe, tra cui il riferimento alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie e ai coefficienti di produttività quantitativa e qualitativa dei rifiuti, fermo restando il rispetto del principio "chi inquina paga". Si tratta degli stessi criteri previsti dall'art. 5 del d.l. 102/2013, solo che in questo caso il legislatore ha chiarito, del tutto opportunamente, che sono alternativi al Dpr 158/99.

Il comune può prevedere riduzioni tariffarie per alcune fattispecie (abitazioni con unico occupante, abitazioni a disposizione, attività stagionali, abitazioni rurali, ecc.), ma senza alcuna limitazione (la disciplina Tares prevedeva il limite del 30%) e sino al totale esonero.

Il comune può prevedere ulteriori agevolazioni (riduzioni ed esenzioni): in tal caso, la copertura può essere disposta (quindi non è più obbligatoria) con risorse derivanti dalla fiscalità generale del comune stesso, riduzioni che comunque non possono superare il 7% del costo complessivo del servizio. Il comune ha in sostanza due possibilità di coprire finanziariamente le ulteriori riduzioni: 1) spalmando l'importo sugli altri contribuenti del tributo; 2) facendo ricorso alla fiscalità generale.

La seconda componente (TASI) è destinata a finanziare i servizi indivisibili dei comuni (pubblica illuminazione, manutenzione strade, ecc.), ovviamente senza alcuna pretesa di coprire integralmente i costi, diversamente dal TARI. Sulla TASI si evidenzia in primo luogo che l'acronimo non è corretto, trattandosi di un'imposta sui servizi indivisibili e non già di una tassa.

Rispetto alla maggiorazione sulla TARES, la base imponibile della TASI non è più legata alla superficie degli immobili ma è collegata a quella prevista per l'IMU, quindi rendita catastale x 1,05 x coefficienti moltiplicatori. L'aliquota base è pari all'1 per mille ma i comuni possono ridurla fino ad azzerarla ovvero aumentarla, ma in tal caso rispettando il vincolo in base al quale la somma delle aliquote della TASI, al netto dell'aliquota base e dell'IMU per ciascuna tipologia di immobile, non sia superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'IMU al 31 dicembre 2013. Per il 2014 l'aliquota massima relativa all'abitazione principale non può eccedere il 2,5 per mille, mentre la TASI sugli altri immobili non potrà sfondare quota 11,6 per mille (cioè 10,6 + 1).

Dal punto di vista della soggettività passiva, se l'unità immobiliare è occupata da un soggetto diverso dal proprietario, si avrà la seguente situazione:

- l'occupante verserà la TASI nella misura stabilita dal comune, compresa tra il 10 e il 30% dell'ammontare complessivo della TASI
- il proprietario verserà la restante parte, cioè dal 70 al 90% della TASI.

Sulla componente TASI si stanno già alimentando alcune polemiche, sia sul gettito complessivo stimato tra 3,76 miliardi (ad aliquota base) e 9 miliardi (se i comuni utilizzano al massimo il loro spazio di manovra), che potrebbe essere maggiore alla sommatoria tra IMU e TARES, sia in ordine al possibile maggiore impatto sulle case con bassa rendita, che colpirebbe anche gli inquilini.

Le modifiche alla disciplina IMU

Le novità sull'IMU dal 2014 riguardano in primo luogo la conferma dell'esonero per le fattispecie contemplate dal d.l. 102/2013 (tuttora in fase di conversione in legge): abitazioni principali e pertinenze (ad eccezione delle A/1, A/8 e A/9), unità immobiliari delle cooperative edilizie a proprietà indivisa, fabbricati abitativi destinati ad alloggi sociali, casa coniugale assegnata a seguito di separazione, abitazioni principali del personale del comparto sicurezza.

I comuni possono inoltre assimilare all'abitazione principale: 1) le unità immobiliari possedute da anziani o disabili residenti in istituto di ricovero; 2) le unità immobiliari concesse in comodato a parenti in linea retta entro il primo grado (genitori e figli) che le utilizzano come abitazione principale. E' prevista la possibilità di limitare l'agevolazione alla rendita catastale o all'ISEE.

Resta la detrazione di 200 euro per le abitazioni principali di pregio (A/1, A/8 e A/9) e per gli alloggi assegnati dagli IACP o dagli altri enti di edilizia residenziale pubblica (ATER, ALER, ecc.). Scompare invece la detrazione integrativa di 50 euro per ogni figlio di età fino a 26 anni, che il d.l. 201/2011 limitava alle annualità 2012 e 2013.

Tra le altre novità si segnala l'introduzione della deducibilità parziale (20%) dell'IMU pagata dagli immobili strumentali e il ripristino parziale (50%) dell'imponibilità ai fini Irpef limitato alle abitazioni sfitte, con decorrenza dal periodo d'imposta 2013.

Ritoccata anche la disciplina del nuovo fondo di solidarietà comunale (FSC).

IMU secondaria: rinvio al 2015

Tra le altre novità previste dalla legge di stabilità 2014 si segnala la proroga al 2015 dell'entrata in vigore dell'IMU secondaria, che dovrebbe accorpare e sostituire l'intero comparto dei tributi c.d. minori (imposta sulla pubblicità, Tosap, Cosap, diritto affissioni, Cimp, ecc.).

Andrebbe comunque attentamente valutata l'opportunità di introdurre un nuovo tributo che accorpa prelievi con presupposti completamente diversi, creando criticità e perdita di gettito per i comuni (per un approfondimento sul tema si rinvia a *Tributi News* n. 15/2013).

Si riporta di seguito la bozza della legge di stabilità 2014, che approda in Parlamento sotto forma di testo aperto, suscettibile quindi di essere modificato con l'unico vincolo di restare a saldi invariati.

Titolo VI - Riforma della tassazione immobiliare

Art. 19

(Istituzione del tributo sui servizi comunali - TRISE)

1. E' istituito in tutti i comuni del territorio nazionale un tributo sui servizi comunali, di seguito denominato TRISE, articolato in due componenti. La prima componente, di seguito denominata TARI, assicura la copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati avviati allo smaltimento svolto in regime di privativa pubblica ai sensi della vigente normativa ambientale. La seconda componente, di seguito denominata TASI è finalizzata alla copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni.

2. Soggetto attivo del TRISE è il comune nel cui territorio insiste, interamente o prevalentemente, la superficie degli immobili.

Art. 20

(Componente diretta alla copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti)

1. Il presupposto della TARI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Sono escluse dalla TARI le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'articolo 1117 del codice civile che non siano detenute o occupate in via esclusiva.

2. La TARI è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. In caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria.

3. In caso di detenzione temporanea di durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare, la TARI è dovuta soltanto dal possessore dei locali e delle aree a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione o superficie.

4. Nel caso di locali in multiproprietà e di centri commerciali integrati il soggetto che gestisce i servizi comuni è responsabile del versamento della TARI dovuta per i locali e le aree scoperte di uso comune e per i locali e le aree scoperte in uso esclusivo ai singoli possessori o detentori, fermi restando nei confronti di questi ultimi, gli altri obblighi o diritti derivanti dal rapporto tributario riguardante i locali e le aree in uso esclusivo.

5. Fino all'attuazione delle disposizioni di cui al comma 7, la superficie delle unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano assoggettabile alla TARI è costituita da quella calpestabile dei locali e delle aree suscettibili di produrre rifiuti urbani e assimilati.

6. Per l'applicazione della TARI si considerano le superfici dichiarate o accertate ai fini dei precedenti prelievi sui rifiuti. Relativamente all'attività di accertamento, il comune, per le unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano, può considerare come superficie assoggettabile alla TARI quella pari all'80 per cento della superficie catastale determinata secondo i criteri stabiliti dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 138.

7. Le procedure di interscambio tra i comuni e l'Agenzia delle entrate dei dati relativi alla superficie delle unità immobiliari a destinazione ordinaria, iscritte in catasto e corredate di planimetria sono quelle stabilite con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate adottato ai sensi dell'articolo 14, comma 9, del decreto-legge 6 dicembre 2001, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e successive modificazioni. Si applicano le Regole tecniche contenenti le modalità di interscambio tra l'Agenzia delle entrate e i comuni dei dati inerenti la superficie delle unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte nel catasto edilizio urbano, pubblicate sul sito internet dell'Agenzia delle entrate. Nell'ambito della cooperazione tra i comuni e l'Agenzia delle entrate per la revisione del catasto, vengono attivate le procedure per l'allineamento tra i dati

catastali relativi alle unità immobiliari a destinazione ordinaria e i dati riguardanti la toponomastica e la numerazione civica interna ed esterna di ciascun comune, al fine di addivenire alla determinazione della superficie assoggettabile alla TARI pari all'80 per cento di quella catastale determinata secondo i criteri stabiliti dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 138 del 1998. I comuni comunicano ai contribuenti le nuove superfici imponibili adottando le più idonee forme di comunicazione e nel rispetto dell'articolo 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

8. Per le unità immobiliari diverse da quelle a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano la superficie assoggettabile alla TARI rimane quella calpestabile.

9. Nella determinazione della superficie assoggettabile alla TARI non si tiene conto di quella parte di essa ove si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente.

10. La TARI è corrisposta in base a tariffa commisurata ad anno solare coincidente con un'autonoma obbligazione tributaria.

11. Il comune nella commisurazione della tariffa tiene conto dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158.

12. Il comune, in alternativa ai criteri di cui al comma 11 e nel rispetto del principio "chi inquina paga", sancito dall'articolo 14 della Direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti, può commisurare la tariffa alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia delle attività svolte nonché al costo del servizio sui rifiuti. Le tariffe per ogni categoria o sottocategoria omogenea sono determinate dal comune moltiplicando il costo del servizio per unità di superficie imponibile accertata, previsto per l'anno successivo, per uno o più coefficienti di produttività quantitativa e qualitativa di rifiuti.

13. In ogni caso deve essere assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio, ricomprendendo anche i costi di cui all'articolo 15 del decreto legislativo 13 gennaio 2003, n. 36, ad esclusione dei costi relativi ai rifiuti speciali al cui smaltimento provvedono a proprie spese i relativi produttori comprovandone l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente.

14. Resta ferma la disciplina del tributo dovuto per il servizio di gestione dei rifiuti delle istituzioni scolastiche, di cui all'articolo 33-bis, del decreto-legge 31 dicembre 2007, n. 248, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31. Il costo relativo alla gestione dei rifiuti delle istituzioni scolastiche è sottratto dal costo che deve essere coperto con il tributo comunale sui rifiuti.

15. La TARI è dovuta nella misura massima del 20 per cento della tariffa, in caso di mancato svolgimento del servizio di gestione dei rifiuti, ovvero di effettuazione dello stesso in grave violazione della disciplina di riferimento, nonché di interruzione del servizio per motivi sindacali o per imprevedibili impedimenti organizzativi che abbiano determinato una situazione riconosciuta dall'autorità sanitaria di danno o pericolo di danno alle persone o all'ambiente.

16. Nelle zone in cui non è effettuata la raccolta, la TARI è dovuta in misura non superiore al quaranta per cento della tariffa da determinare, anche in maniera graduale, in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta rientrante nella zona perimetrata o di fatto servita.

17. Nella modulazione della tariffa sono assicurate riduzioni per la raccolta differenziata riferibile alle utenze domestiche.

18. Il comune con regolamento di cui all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, può prevedere riduzioni tariffarie ed esenzioni nel caso di:

- a) abitazioni con unico occupante;
- b) abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo;
- c) locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente;
- d) abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero;
- e) fabbricati rurali ad uso abitativo.

19. Il comune può deliberare, con regolamento di cui all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, ulteriori riduzioni ed esenzioni rispetto a quelle previste alle lettere da a) ad e) del comma 18. La relativa copertura può essere disposta attraverso apposite autorizzazioni di spesa che non possono eccedere il limite del sette per cento del costo complessivo del servizio. In questo caso, la copertura deve essere assicurata attraverso il ricorso a risorse derivanti dalla fiscalità generale del comune stesso.

20. Il tributo non è dovuto in relazione alle quantità di rifiuti assimilati che il produttore dimostri di aver avviato al recupero.

21. Per il servizio di gestione dei rifiuti assimilati prodotti da soggetti che occupano o detengono temporaneamente, con o senza autorizzazione, locali od aree pubbliche o di uso pubblico, i comuni stabiliscono con il regolamento le modalità di applicazione della TARI, in base a tariffa giornaliera. L'occupazione o la detenzione è temporanea quando si protrae per periodi inferiori a 183 giorni nel corso dello stesso anno solare.
22. La misura tariffaria è determinata in base alla tariffa annuale della TARI, rapportata a giorno, maggiorata di un importo percentuale non superiore al 100 per cento.
23. L'obbligo di presentazione della dichiarazione è assolto con il pagamento della TARI da effettuarsi con le modalità e nei termini previsti per la tassa di occupazione temporanea di spazi ed aree pubbliche ovvero per l'imposta municipale secondaria di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, a partire dalla data di entrata in vigore della stessa.
24. Per tutto quanto non previsto dai commi da 21 a 23 si applicano in quanto compatibili le disposizioni relative alla TARI annuale.
25. È fatta salva l'applicazione del tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione ed igiene dell'ambiente di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504. Il tributo provinciale, commisurato alla superficie dei locali ed aree assoggettabili a tributo, è applicato nella misura percentuale deliberata dalla provincia sull'importo del tributo.
26. Con regolamento da emanarsi entro 6 mesi dall'entrata in vigore della presente disposizione, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, e successive modificazioni, su proposta del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono stabiliti criteri per la realizzazione da parte dei comuni di sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico o di sistemi di gestione caratterizzati dall'utilizzo di correttivi ai criteri di ripartizione del costo del servizio, finalizzati ad attuare un effettivo modello di tariffa commisurata al servizio reso a copertura integrale dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati, svolto nelle forme ammesse dal diritto dell'Unione europea.
27. I comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono, con regolamento di cui all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva, in luogo della TARI. Il comune nella commisurazione della tariffa può tenere conto dei criteri determinati con il regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 aprile 1999, n. 158. La tariffa corrispettiva è applicata e riscossa dal soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani.

Art. 21

(Componente diretta alla copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni)

1. Il presupposto impositivo della TASI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati, di aree scoperte nonché di quelle edificabili, a qualsiasi uso adibiti.
2. Sono escluse dalla TASI le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali imponibili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'articolo 1117 del codice civile che non siano detenute o occupate in via esclusiva.
3. La TASI è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo le unità immobiliari di cui al comma 1. In caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria.
4. In caso di detenzione temporanea di durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare, la TASI è dovuta soltanto dal possessore dei locali e delle aree a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e superficie.
5. Nel caso di locali in multiproprietà e di centri commerciali integrati il soggetto che gestisce i servizi comuni è responsabile del versamento della TASI dovuta per i locali e le aree scoperte di uso comune e per i locali e le aree scoperte in uso esclusivo ai singoli possessori o detentori, fermi restando nei confronti di questi ultimi, gli altri obblighi o diritti derivanti dal rapporto tributario riguardante i locali e le aree in uso esclusivo.
6. La base imponibile è quella prevista per l'applicazione dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del decreto-legge n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, di seguito denominata "IMU".
7. L'aliquota di base della TASI è pari all'1 per mille. Il comune, con deliberazione del consiglio comunale, adottata ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, può ridurre l'aliquota fino all'azzeramento.
8. Il comune, con la medesima deliberazione di cui al comma 7, può determinare l'aliquota rispettando in ogni caso il vincolo in base al quale la somma delle aliquote della TASI, al netto dell'aliquota di base, e dell'IMU per ciascuna tipologia di immobile non sia superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'IMU al 31 dicembre 2013, in relazione alla medesima tipologia di immobile. Per il 2014, l'aliquota massima relativa all'abitazione principale non può eccedere il 2,5 per mille.

9. Nel caso in cui l'unità immobiliare è occupata da un soggetto diverso dal titolare del diritto reale sull'unità immobiliare, quest'ultimo e l'occupante sono titolari di un'autonoma obbligazione tributaria. L'occupante versa la TASI nella misura, stabilita dal comune nel regolamento, compresa fra il 10 e il 30 per cento dell'ammontare complessivo della TASI, calcolato applicando l'aliquota di cui ai commi 7 e 8. La restante parte è corrisposta dal titolare del diritto reale sull'unità immobiliare.

Art. 22

(Disciplina generale del TRISE)

1. Con regolamento da adottarsi ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, il comune determina la disciplina per l'applicazione del TRISE, concernente tra l'altro:

per quanto riguarda la TARI:

i criteri di determinazione delle tariffe;

la classificazione delle categorie di attività con omogenea potenzialità di produzione di rifiuti;

la disciplina delle riduzioni tariffarie;

la disciplina delle eventuali riduzioni ed esenzioni, che tengano conto altresì della capacità contributiva della famiglia, anche attraverso l'applicazione dell'ISEE;

l'individuazione di categorie di attività produttive di rifiuti speciali alle quali applicare, nell'obiettiva difficoltà di delimitare le superfici ove tali rifiuti si formano, percentuali di riduzione rispetto all'intera superficie su cui l'attività viene svolta;

per quanto riguarda la TASI:

la disciplina delle riduzioni, che tengano conto altresì della capacità contributiva della famiglia, anche attraverso l'applicazione dell'ISEE;

l'individuazione dei servizi indivisibili e l'indicazione analitica, per ciascuno di tali servizi, dei relativi costi alla cui copertura la TASI è diretta.

2. Il consiglio comunale deve approvare, entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione, le tariffe della TARI in conformità al piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani, redatto dal soggetto che svolge il servizio stesso ed approvato dal consiglio comunale o da altra autorità competente a norma delle leggi vigenti in materia e le aliquote della TASI, in conformità con i servizi e i costi individuati, ai sensi della lettera b), numero 2), del comma 1 e possono essere differenziate in ragione del settore di attività nonché della tipologia e della destinazione degli immobili.

3. I soggetti passivi dei tributi presentano la dichiarazione relativa al TRISE entro il termine del 30 giugno successivo alla data di inizio del possesso o della detenzione dei locali e delle aree assoggettabili al tributo. Nel caso di occupazione in comune di un'unità immobiliare, la dichiarazione può essere presentata anche da uno solo degli occupanti.

4. La dichiarazione, redatta su modello messo a disposizione dal comune, ha effetto anche per gli anni successivi sempreché non si verifichino modificazioni dei dati dichiarati da cui consegua un diverso ammontare del tributo; in tal caso, la dichiarazione va presentata entro il termine stabilito dal comune nel regolamento. Al fine di acquisire le informazioni riguardanti la toponomastica e la numerazione civica interna ed esterna di ciascun comune, nella dichiarazione delle unità immobiliari a destinazione ordinaria devono essere obbligatoriamente indicati i dati catastali, il numero civico di ubicazione dell'immobile e il numero dell'interno, ove esistente.

5. Ai fini della dichiarazione relativa alla TARI, restano ferme le superfici dichiarate o accertate ai fini della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani di cui al decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507 (TARSU), o della tariffa di igiene ambientale prevista dall'articolo 49 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22 (TIA 1) o dall'articolo 238 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152 (TIA 2) o del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES).

6. Ai fini della dichiarazione relativa alla TASI si applicano le disposizioni concernenti la presentazione della dichiarazione dell'IMU.

7. Il versamento del TRISE è effettuato, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, secondo le disposizioni di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nonché, tramite apposito bollettino di conto corrente postale al quale si applicano le disposizioni di cui al citato articolo 17, in quanto compatibili, ovvero tramite le altre modalità di pagamento offerte dai servizi elettronici di incasso e di pagamento interbancari. Il

versamento è effettuato, per l'anno di riferimento, in quattro rate trimestrali, scadenti entro il 16 gennaio, 16 aprile, 16 luglio e 16 ottobre. I comuni possono variare la scadenza e il numero delle rate di versamento. È consentito il pagamento in unica soluzione entro il 16 giugno di ciascun anno.

8. Con uno o più decreti del Direttore generale del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Direttore dell'Agenzia delle entrate e sentita l'Associazione Nazionale dei Comuni Italiani, sono stabilite le modalità di versamento, assicurando in ogni caso la massima semplificazione degli adempimenti da parte dei soggetti interessati, e prevedendo, in particolare, l'invio di modelli di pagamento preventivamente compilati da parte degli enti impositori. Nel caso in cui il comune ha optato per la tariffa corrispettiva in luogo della TARI, deve essere, in ogni caso, assicurato che i contribuenti versino contestualmente gli importi relativi alle due componenti del TRISE e che le somme relative alla componente diretta alla copertura del servizio sui rifiuti siano attribuite al soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani e quelle concernenti la TASI siano assegnate al comune.

9. Il TRISE è applicato e riscosso dal comune, fatta eccezione per la tariffa corrispettiva di cui al comma 27 dell'articolo 20 che è applicata e riscossa dal soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani.

10. I comuni possono, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, affidare, fino al 31 dicembre 2014, la gestione dell'accertamento e della riscossione del TRISE, anche nel caso di adozione della tariffa di cui al comma 27 dell'articolo 20, ai soggetti ai quali, alla data del 31 dicembre 2013, risulta affidato il servizio di gestione dei rifiuti o di accertamento e riscossione del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi di cui all'articolo 14 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

11. Il comune designa il funzionario responsabile a cui sono attribuiti tutti i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale, compreso quello di sottoscrivere i provvedimenti afferenti a tali attività, nonché la rappresentanza in giudizio per le controversie relative al tributo stesso.

12. Ai fini della verifica del corretto assolvimento degli obblighi tributari, il funzionario responsabile può inviare questionari al contribuente, richiedere dati e notizie a uffici pubblici ovvero a enti di gestione di servizi pubblici, in esenzione da spese e diritti, e disporre l'accesso ai locali ed aree assoggettabili a tributo, mediante personale debitamente autorizzato e con preavviso di almeno sette giorni.

13. In caso di mancata collaborazione del contribuente o altro impedimento alla diretta rilevazione, l'accertamento può essere effettuato in base a presunzioni semplici di cui all'articolo 2729 del codice civile.

14. In caso di omesso o insufficiente versamento del TRISE risultanti dalla dichiarazione, si applica l'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

15. In caso di omessa presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione dal 100 per cento al 200 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro.

16. In caso di infedele dichiarazione, si applica la sanzione dal 50 per cento al 100 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro.

17. In caso di mancata, incompleta o infedele risposta al questionario di cui al comma 4 dell'articolo 18, entro il termine di sessanta giorni dalla notifica dello stesso, si applica la sanzione da euro 100 a euro 500.

18. Le sanzioni di cui ai commi 15, 16 e 17 sono ridotte ad un terzo se, entro il termine per la proposizione del ricorso, interviene acquiescenza del contribuente, con pagamento del tributo, se dovuto, della sanzione e degli interessi.

19. Resta salva la facoltà del comune di deliberare con il regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale.

20. Per tutto quanto non previsto dalle disposizioni dei precedenti articoli concernenti il TRISE, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 161 a 170, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

21. Resta ferma l'applicazione dell'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

22. È abrogato l'articolo 14 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

Art. 23

(Disposizioni in materia di IMU)

1. All'articolo 13 del decreto-legge n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, sono apportate le seguenti modificazioni:

al comma 1, le parole "fino al 2014" sono eliminate, nel medesimo comma, è soppresso l'ultimo periodo;

al comma 2:

al primo periodo sono sopresse le parole: "ivi comprese l'abitazione principale e le pertinenze della stessa";

dopo il secondo periodo è inserito il seguente: *“L'imposta municipale propria non si applica al possesso dell'abitazione principale e delle pertinenze della stessa, ad eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, per le quali continuano ad applicarsi l'aliquota di cui al comma 7 e la detrazione di cui al comma 10.”*

in fine sono aggiunti i seguenti periodi: “I comuni possono considerare direttamente adibita ad abitazione principale l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata, l'unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti nel territorio dello Stato a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata, nonché l'unità immobiliare concessa in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che la utilizzano come abitazione principale, prevedendo che l'agevolazione operi o limitatamente alla quota di rendita risultante in catasto non eccedente il valore di euro 500 oppure nel solo caso in cui il comodatario appartenga a un nucleo familiare con ISEE non superiore a 15.000 euro annui. In caso di più unità immobiliari, la predetta agevolazione può essere applicata ad una sola unità immobiliare. L'imposta municipale propria non si applica, altresì:

alle unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari;

ai fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture, di concerto con il Ministro della solidarietà sociale, il Ministro delle politiche per la famiglia e il Ministro per le politiche giovanili e le attività sportive del 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008;

alla casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;

a un unico immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, e, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, del decreto legislativo 19 maggio 2000, n. 139, dal personale appartenente alla carriera prefettizia, per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica.”;

il comma 10 è sostituito dal seguente “10. Dall'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo e classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 nonché per le relative pertinenze, si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, euro 200 rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. I comuni possono disporre l'elevazione dell'importo della detrazione, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio. La suddetta detrazione si applica agli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti in attuazione dell'articolo 93 del decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1977, n. 616.

2. A decorrere dall'anno 2014, per i comuni ricadenti nei territori delle regioni Friuli-Venezia Giulia e Valle d'Aosta, nonché delle Province autonome di Trento e di Bolzano, ai fini di cui al comma 17 dell'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, non si tiene conto del minor gettito da imposta municipale propria derivante dalle disposizioni recate dal comma 1.

3. All'articolo 8 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, sono apportate le seguenti modificazioni:

al comma 1 le parole “a decorrere dall'anno 2014” sono soppresse;

i commi da 3 a 7 sono abrogati.

4. Al decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, sono apportate le seguenti modificazioni:

all'articolo 7, comma 1, le parole “a decorrere dall'anno 2014” sono soppresse;

all'articolo 11, comma 1, le parole “a decorrere dall'anno 2014” sono sostituite dalle seguenti: “a decorrere dall'anno 2015” .

5. Il comma 1 dell'articolo 14 del decreto legislativo del 14 marzo 2011, n. 23, è sostituito dal seguente: “1. L'imposta municipale propria relativa agli immobili strumentali è deducibile ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni nella misura del venti per cento. La medesima imposta è indeducibile ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive.”.

6. La disposizione in materia di deducibilità dell'imposta municipale propria ai fini dell'imposta sui redditi, di cui al comma 5, ha effetto a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013.

7. Al decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, sono apportate le seguenti modificazioni:

all'articolo 8, comma 1, dopo le parole "l'imposta comunale sugli immobili" sono inserite le seguenti; "fatto salvo quanto disposto nel successivo articolo 9, comma 9, terzo periodo";

all'articolo 9, comma 9, dopo il secondo periodo è aggiunto il seguente: "Fermo restando quanto previsto dai periodi precedenti, il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, assoggettati all'imposta municipale propria, concorre alla formazione della base imponibile dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali nella misura del cinquanta per cento.".

8. Le disposizioni del comma 7 hanno effetto a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013.

Art. 24

(Fondo di solidarietà comunale)

1. Il comma 380 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2012, n. 228, è sostituito dal seguente:

"380. Al fine di assicurare la spettanza ai Comuni del gettito dell'imposta municipale propria, di cui all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, a decorrere dall'anno 2013:

a) è soppressa la riserva allo Stato di cui al comma 11 dell'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214;

b) è istituito, nello stato di previsione del Ministero dell'interno, il Fondo di solidarietà comunale. Le risorse finalizzate al predetto fondo sono quantificate in 6.974.309.289,01 euro per l'anno 2013, in 6.647.114.923,12 euro per l'anno 2014 e in 6.547.114.923,12 euro per gli anni 2015 e successivi, comprensivi di 943 milioni di euro dal 2014 quale quota del gettito di cui alla lettera g). La dotazione del predetto Fondo per ciascuno degli anni considerati è assicurata per 4.717,9 milioni di euro attraverso una quota dell'imposta municipale propria, di spettanza dei comuni, di cui al citato articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214. Corrispondentemente, nei predetti esercizi è versata all'entrata del bilancio statale una quota di pari importo dell'imposta municipale propria, di spettanza dei comuni. Con il disegno di legge di assestamento o con appositi decreti di variazione del Ministro dell'economia e delle finanze, sono adottate le variazioni compensative in aumento o in diminuzione della dotazione del Fondo di solidarietà comunale per tenere conto dell'effettivo gettito dell'imposta municipale propria derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D;

c) con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno, previo accordo da sancire presso la Conferenza Stato-Città ed autonomie locali, da emanare entro il 30 aprile per ciascuno degli anni 2013 e 2014 ed entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello di riferimento per gli anni 2015 e successivi, sono stabiliti i criteri di formazione e di riparto del Fondo di solidarietà comunale, tenendo anche conto, oltre alla necessità di ripartire prioritariamente almeno il 10 per cento del fondo stesso sulla base dei fabbisogni standard, per i singoli comuni:

1) degli effetti finanziari derivanti dalle disposizioni di cui alle lettere a) ed g);

2) della diversa incidenza delle risorse sopresse di cui alla lettera f) sulle risorse complessive per l'anno 2012;

3) delle riduzioni di cui al comma 6 dell'articolo 16 del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135;

4) a decorrere dall'anno 2014, della soppressione dell'IMU sulle abitazioni principali e dell'istituzione della TASI;

5) dell'esigenza di limitare le variazioni, in aumento ed in diminuzione, delle risorse disponibili ad aliquota base, attraverso l'introduzione di un'appropriata clausola di salvaguardia. La predetta clausola di salvaguardia opera al netto della quota ripartita sulla base dei fabbisogni standard;

d) In caso di mancato accordo, il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri di cui alla lettera c) è comunque emanato entro i 15 giorni successivi;

e) con il medesimo decreto del Presidente del consiglio dei Ministri di cui alla lettera c), può essere incrementata la quota di gettito dell'imposta municipale propria di spettanza comunale di cui alla lettera b). A seguito dell'eventuale emanazione del decreto di cui al periodo precedente, è rideterminato l'importo da versare all'entrata del bilancio dello Stato. La eventuale differenza positiva tra tale nuovo importo e lo stanziamento iniziale è versata al bilancio statale, per essere riassegnata al fondo medesimo. Il Ministro dell'economia e delle finanze è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio. Le modalità di versamento al bilancio dello Stato sono determinate con il medesimo D.P.C.M.;

f) sono soppressi il fondo sperimentale di riequilibrio di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, nonché i trasferimenti erariali a favore dei comuni della Regione Siciliana e della Regione Sardegna, limitatamente alle tipologie di trasferimenti fiscalizzati di cui ai decreti del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 21 giugno 2011 e del 23 giugno 2012;

g) è riservato allo Stato il gettito dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, calcolato ad aliquota standard dello 0,76 per cento, prevista dal comma 6, primo periodo, del citato articolo 13; tale riserva non si applica agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D posseduti dai comuni e che insistono sul rispettivo territorio. Per l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi e il contenzioso si applicano le disposizioni vigenti in materia di imposta municipale propria. Le attività di accertamento e riscossione relative agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D sono svolte dai comuni ai quali spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo di imposta, interessi e sanzioni. Tale riserva non si applica altresì ai fabbricati rurali ad uso strumentale ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT), assoggettati dalle province autonome di Trento e di Bolzano all'imposta municipale propria ai sensi dell'articolo 9, comma 8, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e successive modificazioni;

h) i comuni possono aumentare sino a 0,3 punti percentuali l'aliquota standard dello 0,76 per cento, prevista dal comma 6, primo periodo del citato articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D;

i) sono abrogati il comma 11 dell'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, i commi da 1 a 5 e da 7 a 9 dell'articolo 2 del decreto legislativo n. 23 del 2011. Il comma 17 dell'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201 convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, continua ad applicarsi nei soli territori delle regioni Friuli-Venezia Giulia e Valle d'Aosta e delle Province autonome di Trento e Bolzano.”.

LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE E APPLICAZIONE DELLA RITENUTA SUI RIMBORSI SPESE

di Paolo Lucchini

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione 11-07-2013, n. 49/E, ha colto l'occasione per fornire interessanti chiarimenti relativamente ai rimborsi spese erogati a prestatori di lavoro autonomo occasionale.

L'art. 71, comma 2, del TUIR, stabilisce che i redditi di lavoro autonomo occasionale di cui all'art. 67, comma 1, lett. l), del TUIR *“sono costituiti dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla loro produzione”*. In sostanza i redditi di lavoro autonomo occasionale sono determinati, proprio in ragione della loro occasionalità, considerando il collegamento specifico tra compenso e spesa sostenuta per conseguirlo; quest'ultima è infatti deducibile nel periodo di imposta in cui i compensi sono percepiti.

In base alle succitate premesse l'Amministrazione finanziaria ha definito, relativamente al rimborso delle spese sostenute dal prestatore, le seguenti ipotesi:

Rimborso corrispondente alle spese

Nell'ipotesi in cui il prestatore occasionale, per l'esecuzione della propria prestazione, percepisca esclusivamente il rimborso o l'anticipo delle spese strettamente necessarie per l'esecuzione della stessa, si genera un reddito diverso pari a zero.

Pertanto, come precisato dalla stessa Agenzia, per evitare di effettuare e versare la ritenuta alla fonte in ipotesi di attività occasionali di carattere sostanzialmente gratuito, in quanto il compenso è pari alle spese sostenute, è possibile non assoggettare alla ritenuta alla fonte di cui all'art. 25 del DPR 600/73, i rimborsi spese di viaggio, vitto, e alloggio, previa acquisizione dei titoli certificativi delle spese.

Rimborso superiore alle spese

Nel caso in cui il compenso, anche nella forma di spese rimborsate o anticipate dal committente, ecceda le spese strettamente necessarie per lo svolgimento dell'attività occasionale, facendo venir meno il carattere sostanzialmente gratuito dell'attività stessa, dovrà essere interamente assoggettato alla ritenuta alla fonte di cui all'art. 25 del DPR 600/73.

Da ultimo è opportuno ricordare che in ogni caso rimane ferma la rilevanza dei costi per il committente anche ai fini Irap (commerciale e retributiva).

TABELLA DI SINTESI DEI RIMBORSI SPESE CORRISPOSTI A PRESTATORI DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE	
IPOTESI	RITENUTA
<p>Rimborsi pari alle spese sostenute In questo caso il reddito diverso è pari a zero.</p>	NO
<p>Rimborsi superiori alle spese sostenute In questo caso il reddito diverso è superiore a zero.</p>	SI

**Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Normativa
Risoluzione N. 49/E del 11 luglio 2013**

OGGETTO: *Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 - Fondazione Istituto Italiano di Tecnologia - regime fiscale dei rimborsi spese - art. 25 del DPR n. 600 del 1973*

ESPOSIZIONE DEL QUESITO

L'Istituto Italiano di Tecnologia è stato istituito dall'art. 4 del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, con lo scopo di promuovere lo sviluppo tecnologico del Paese e l'alta formazione tecnologica. A tal fine, l'Istituto instaura rapporti con organismi omologhi in Italia e assicura l'apporto di ricercatori italiani e stranieri operanti presso istituti esteri di eccellenza.

Nell'ambito delle proprie attività, l'Istituto invita docenti e ricercatori di altre istituzioni scientifiche a visitare i propri laboratori e a svolgere seminari scientifici (c.d. *invited speakers*), favorendo la divulgazione e lo scambio reciproco delle conoscenze.

L'Istituto non corrisponde ai docenti e ricercatori, che in genere non svolgono attività di lavoro autonomo abituale, alcun compenso a titolo personale, limitandosi al solo rimborso delle spese sostenute (viaggio, vitto e alloggio) o al sostenimento diretto delle stesse.

Ciò evidenziato, l'Istituto chiede di sapere se debba applicare la ritenuta alla fonte prevista dall'art. 25 del DPR n. 600 del 1973 nell'ipotesi di rimborso analitico delle spese ai docenti e ricercatori e nell'ipotesi di spese prepagate.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istituto ritiene di non dover applicare la ritenuta alla fonte, in quanto il reddito imponibile, data la coincidenza tra compenso e spese, risulterebbe pari a zero.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si premette che il trattamento tributario dei rimborsi spese varia in relazione alla natura del rapporto in base al quale sono svolte, presso l'Istituto, le varie attività dei docenti e dei ricercatori appartenenti alle altre istituzioni scientifiche.

Tra queste attività, l'istanza di interpello pone l'attenzione in particolare sullo svolgimento di seminari da parte di docenti e di ricercatori (c.d. *invited speakers*), cui l'Istituto rimborsa, o anticipa direttamente, le spese per la partecipazione ai seminari stessi. Nell'istanza è altresì precisato che gli *invited speakers* non svolgono, in genere, attività di lavoro autonomo abituale.

Sul punto si precisa che le norme sostanziali relative alla determinazione del reddito di lavoro autonomo e del reddito di lavoro autonomo non esercitato abitualmente fanno rientrare nella nozione di compenso anche le somme che il lavoratore autonomo riaddebita al committente per il ristoro delle spese sostenute per l'espletamento dell'incarico (cfr. circolare n. 1 del 1973, risoluzione n. 20 del 1998, circolare n. 58 del 2001, risoluzione n. 69 del 2003).

L'art. 54, comma 1, del TUIR prevede, infatti, che "*Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione, ...*", e, per i redditi di lavoro autonomo occasionale, l'art. 71, comma 2, del TUIR, stabilisce che questi "*sono costituiti dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla loro produzione*".

La determinazione del reddito di lavoro autonomo differisce, tuttavia, da quella del reddito di lavoro autonomo non esercitato abitualmente per il diverso criterio di imputazione delle spese sostenute per l'espletamento dell'incarico.

In particolare, mentre i redditi di lavoro autonomo abituale sono costituiti dalla differenza tra i compensi percepiti nel periodo d'imposta e le spese inerenti all'esercizio dell'arte o professione effettivamente sostenute nel periodo stesso, senza, quindi, prevedere un collegamento tra compenso e spesa sostenuta per conseguirlo, i redditi di lavoro autonomo non abituale sono determinati, proprio in ragione della loro occasionalità, tenendo conto del collegamento specifico tra compenso e spesa sostenuta per conseguirlo, in quanto deducibile nel periodo di imposta in cui sono percepiti i compensi cui dette spese si riferiscono in modo specifico.

Ne consegue che, nell'ipotesi di prestazioni di lavoro autonomo occasionale per il cui svolgimento è previsto solamente il rimborso delle spese strettamente necessarie per l'esecuzione della prestazione stessa o l'anticipo delle stesse da parte del committente, si genera un reddito diverso, derivante dal lavoro autonomo occasionale, pari a zero, anche se le spese sono sostenute in un diverso periodo d'imposta.

In un'ottica di semplificazione, per evitare che l'Istituto sia gravato dall'obbligo di effettuare e versare la ritenuta alla fonte in ipotesi di attività occasionali di carattere sostanzialmente gratuito, in quanto il compenso è pari alle spese sostenute, la scrivente ritiene possibile per l'Istituto non assoggettare alla ritenuta alla fonte di cui all'art. 25 del DPR n. 600 del 1973 i rimborsi spese di viaggio, vitto, e alloggio, nell'ipotesi in cui le spese stesse siano solamente quelle strettamente necessarie per lo svolgimento dei seminari, previa acquisizione dei titoli certificativi delle spese. Detta soluzione, alle medesime condizioni, trova applicazione anche nell'ipotesi in cui le spese siano direttamente sostenute dall'Istituto.

La suddetta semplificazione opera anche per il percipiente, che non è tenuto a riportare dette somme e le corrispondenti spese nella dichiarazione dei redditi.

Naturalmente, quanto precede vale anche nel caso in cui gli *invited speakers* siano soggetti fiscalmente non residenti nel territorio dello Stato.

Detta semplificazione, invece, non è applicabile quando il compenso, anche nella forma di spese rimborsate o anticipate dal committente, eccede le spese strettamente necessarie per lo svolgimento dell'attività occasionale, facendo venir meno il carattere sostanzialmente gratuito dell'attività stessa. In tal

caso, l'intero importo erogato dal committente costituirà reddito di lavoro autonomo occasionale assoggettabile a ritenuta, ai sensi del citato art. 25 del D.P.R. n. 600 del 1973.

In ogni caso, rimane ferma la rilevanza dei costi per il committente, anche ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

IVA AL 10% PER LA COSTRUZIONE DI INFRASTRUTTURE A FIBRA OTTICA

di Paolo Lucchini

L'art. 2, comma 5, del DL 25 giugno 2008, n. 112 ha stabilito che: *“le infrastrutture destinate all'installazione di reti e impianti di comunicazione elettronica in fibra ottica sono assimilate ad ogni effetto alle opere di urbanizzazione primaria di cui all'art. 16, comma 7, del testo unico di cui al DPR 380/2001”*.

L'assimilazione di tali infrastrutture, alle opere di urbanizzazione primaria, vale anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, permettendo così l'applicazione dell'aliquota iva agevolata del 10% stabilita dal punto 127-*quienquies*, della tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72.

Questo è il contenuto della risoluzione 16-10-2013, n. 69/E, con la quale l'Agenzia delle Entrate, supportata dal parere del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, ha ritenuto che l'utilizzo della locuzione **“ad ogni effetto”**, esprima esplicitamente la volontà del legislatore di ampliare il novero delle opere di urbanizzazione anche ai fini dell'applicazione dell'aliquota iva agevolata.

Viene pertanto superata la precedente interpretazione della stessa Agenzia (risoluzione 20-03-2006, n. 41/E) che considerava l'assimilazione delle infrastrutture a fibra ottica alle opere di urbanizzazione primaria, solo ai fini della determinazione del contributo per il rilascio del permesso di costruire e non quindi ai fini iva.

Agenzia delle Entrate Direzione Centrale Normativa Risoluzione N. 69/E del 16 ottobre 2013

OGGETTO: Consulenza giuridica – Art. 2, comma 5, d.l. 25 giugno 2008, n. 112 – IVA - Aliquota agevolata - Opere di urbanizzazione primaria - Infrastrutture destinate all'installazione di reti e impianti di comunicazione elettronica in fibra ottica

Con la richiesta di consulenza giuridica indicata in oggetto, l'Associazione ALFA ha chiesto chiarimenti in merito all'applicazione dell'articolo 2, comma 5, del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla l. 6 agosto 2008, n. 133.

Quesito

L'Associazione ALFA si propone di rappresentare e di promuovere, a livello nazionale, il comparto delle aziende a partecipazione regionale a capitale interamente pubblico, operanti nel settore dell'informatica e delle telecomunicazioni per la pubblica amministrazione secondo il modello “in house providing”, nonché la tutela degli interessi delle aziende predette e la cura delle relazioni delle stesse con le istituzioni. Nell'ambito di tale attività, espone il seguente caso relativo all'interpretazione della disposizione di cui all'articolo 2, comma 5, del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla l. 6 agosto 2008, n. 133, in base al quale *“Le infrastrutture destinate all'installazione di reti e impianti di comunicazione elettronica in fibra ottica sono assimilate ad ogni effetto alle opere di urbanizzazione primaria di cui all'articolo 16, comma 7, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380”*.

Una propria associata, che svolge per conto della Regione funzioni e compiti in materia di esecuzione e gestione della rete regionale a banda larga delle pubbliche amministrazioni, deve realizzare, tra l'altro, la costruzione e il collaudo di reti in fibra ottica e la fornitura di servizi di connettività sulla rete regionale a banda larga delle pubbliche amministrazioni. In tale contesto le è stata affidata dalla Regione la realizzazione della “MAN – Metropolitan Area Network in fibra ottica”, con l'esecuzione, nello specifico, di “tutti i lavori, le prestazioni, le forniture e i materiali necessari per dare l'opera completamente compiuta”, oltre che “la fornitura dei cavi per telecomunicazioni, armadi e telai di terminazione, materiali per scavi e ripristini, pozzetti di diverse dimensioni e chiusini, la posa dei cavi in fibra ottica”.

La questione concerne, pertanto, l'applicabilità o meno dell'aliquota IVA ridotta, a norma del n. 127-*quienquies* della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ai corrispettivi di appalto afferenti i lavori qualificabili

come opere di urbanizzazione primaria in base al citato articolo 2, comma 5, del d.l. n. 112 del 2008 (ad esempio, gli scavi per la collocazione dei cavi in fibra ottica), fermo restando il regime IVA ordinario per le cessioni di beni o le prestazioni di servizi che, pur inerenti la realizzazione di reti di telecomunicazione, non risultino qualificabili come opere di urbanizzazione primaria in base alle disposizioni vigenti in materia di edilizia pubblica.

Soluzione interpretativa prospettata

A parere dell'istante, la locuzione "ad ogni effetto" riferita all'assimilazione della realizzazione della rete in fibra ottica alle opere di urbanizzazione primaria, contenuta nell'articolo 2, comma 5, del citato d.l. n. 112 del 2008, avrebbe portata generale, valida anche ai fini tributari e, pertanto, consentirebbe l'applicazione dell'aliquota prevista per tali opere dal n. 127-*quinquies* della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'articolo 2, comma 5, del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla l. 6 agosto 2008, n. 133, prevede che "*Le infrastrutture destinate all'installazione di reti e impianti di comunicazione elettronica in fibra ottica sono assimilate ad ogni effetto alle opere di urbanizzazione primaria di cui all'articolo 16, comma 7, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380*".

Il n. 127-*quinquies*, della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevede l'applicazione dell'aliquota ridotta del 10 per cento, tra l'altro, alle "opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'art. 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'art. 44 della legge 22 ottobre 1971, n. 865 (...)". La medesima aliquota è inoltre applicabile, ai sensi del successivo n. 127-*septies*, anche alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al n. 127-*quinquies*.

Com'è noto, le categorie di beni che costituiscono opere di urbanizzazione ai sensi della citata legge n. 847 del 1964 sono le seguenti:

- opere di urbanizzazione primaria:
 - a. strade residenziali;
 - b. spazi di sosta o di parcheggio;
 - c. fognature;
 - d. rete idrica;
 - e. rete di distribuzione dell'energia elettrica e del gas;
 - f. pubblica illuminazione;
 - g. spazi di verde attrezzato;
- opere di urbanizzazione secondaria:
 - a. asili nido e scuole materne;
 - b. scuole dell'obbligo, nonché strutture e complessi per l'istruzione superiore dell'obbligo;
 - c. mercati di quartiere;
 - d. delegazioni comunali;
 - e. chiese ed altri edifici religiosi;
 - f. impianti sportivi di quartiere;
 - g. centri sociali (...);
 - h. aree verdi di quartiere.

Le medesime opere vengono considerate dal Testo Unico in materia edilizia, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380 (di seguito TU dell'edilizia), che, tra l'altro, nella rubrica dell'articolo 16, cita proprio l'articolo 4 della legge n. 847 del 1964.

La scrivente, per avere piena cognizione della locuzione "*ad ogni effetto*", riferita alla assimilazione delle opere in esame a quelle di urbanizzazione primaria di cui all'articolo 16, comma 7, del TU dell'edilizia, ha richiesto elementi istruttori alle Amministrazioni competenti.

In particolare, al fine di chiarire se tale espressione abbia portata generale e possa pertanto produrre effetti anche ai fini tributari, ha chiesto al Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, competente in materia urbanistica ed

edilizia, se per la individuazione delle opere di urbanizzazione debba farsi riferimento al TU dell'edilizia ed, inoltre, in quale rapporto si pone tale normativa rispetto a quella speciale che dispone l'assimilazione di altre opere a quelle ivi indicate.

In esito a tale istruttoria il Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, ha osservato che *“l'articolo 16 del d.P.R. 380 del 2001 recante “Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia”, contiene l'elencazione degli interventi di urbanizzazione primaria e secondaria, sostanzialmente riproductiva degli interventi di cui alla legge n. 847 del 1964.*

Il predetto articolo 16 prevede, poi, che tra gli interventi di urbanizzazione primaria rientrano anche i cavedi multiservizi e i cavidotti per il passaggio di reti di telecomunicazione...”, mentre “l'articolo 86 comma 3, del decreto legislativo 1 agosto 2003, n. 259, recante “Codice delle comunicazioni elettroniche” dispone, altresì, che “Le infrastrutture di reti pubbliche di comunicazioni, di cui agli articoli 87 e 88, sono assimilate ad ogni effetto alle opere di urbanizzazione primaria di cui all'articolo 16, comma 7 del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, pur restando di proprietà dei rispettivi operatori, e ad esse si applica la normativa vigente in materia”; infine “l'articolo 2, comma 5 del decreto legge 25 giugno 2008 n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n. 133 prevede che “Le infrastrutture destinate all'installazione di reti e impianti di comunicazione elettronica in fibra ottica sono assimilate ad ogni effetto alle opere di urbanizzazione primaria di cui all'articolo 16, comma 7, del testo unico di cui al d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380”.

Lo stesso Ministero ha, quindi, richiamato la sentenza della Corte Costituzionale 27 luglio 2005, n. 336, laddove la Corte, in relazione all'articolo 86, comma 3, del D.lgs. 1 agosto 2003, n. 259, recante “Codice delle comunicazioni elettroniche”, ha affermato che *“La scelta di inserire le infrastrutture di reti di comunicazione tra le opere di urbanizzazione primaria esprime un principio fondamentale della legislazione urbanistica, come tale di competenza dello Stato, al pari dell'analoga scelta legislativa di carattere generale che ha portato il citato articolo 16, commi 7 e 7-bis del D.P.R. n. 380 del 2001, a classificare come opere di urbanizzazione primaria, tra le altre, le strade residenziali, gli spazi di sosta e di parcheggio, le fognature, nonché i cavedi multi servizi e i cavidotti per il passaggio di reti di telecomunicazioni.*

Non si tratta, pertanto, di una norma di dettaglio, ma di una norma che fissa un principio basilare nella materia del governo del territorio...”.

Da quanto riportato risulta, quindi, che attualmente l'elenco delle opere di urbanizzazione è recato dal TU dell'edilizia cui al D.P.R. n. 380 del 2001, e che il legislatore nell'ampliare la categoria delle opere di urbanizzazione ha operato una scelta legislativa di carattere generale, e non di dettaglio, al pari di quella operata nel classificare come opere di urbanizzazione primaria le strade residenziali, gli spazi di sosta e di parcheggio, le fognature, ecc. , menzionate dalla precedente normativa.

Per tale motivo, si deve ritenere che allorché il legislatore richiami tale testo per introdurre nell'ordinamento giuridico altre opere da assimilare *“ad ogni effetto”* a quelle di urbanizzazione ivi già elencate, tale rinvio riguarda anche le disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto, nonostante il fatto che nel D.P.R. n. 633 (n. 127-quinquies) il riferimento testuale sia alla legge n. 847 del 1964.

Si ritiene, infatti, che l'utilizzo della locuzione *“ad ogni effetto”* esprima esplicitamente la volontà del legislatore di ampliare il novero delle opere di urbanizzazione anche ai fini dell'applicabilità dell'aliquota IVA agevolata.

Tali considerazioni, valide anche in riferimento ai cavedi multiservizi e cavidotti per il passaggio di reti di telecomunicazioni, portano a ritenere superata la risoluzione 20 marzo 2006, n. 41/E.

* * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

AUMENTO ALIQUOTA IVA AL 22% - NESSUNA SANZIONE PER LA REGOLARIZZAZIONE DELLE FATTURE

di Paolo Lucchini

L'art. 40, comma 1-ter del decreto 6 luglio 2011 n. 98 (come da ultimo modificato dall'art. 11, comma 1, lett. a) del decreto legge 28 giugno 2013, n. 76) ha disposto l'aumento dell'aliquota iva ordinaria dal 21 al 22% a decorrere dal 1° ottobre 2013.

Il passaggio alla nuova aliquota Iva del 22% ha creato diversi problemi ai vari operatori economici, soprattutto per quanto riguarda l'adeguamento dei software.

Per questo motivo l'Agenzia delle Entrate, con un comunicato del 30 settembre 2013, ha fatto sapere che non sanzionerà l'errata applicazione della nuova aliquota, se la regolarizzazione della stessa (variazione in aumento ai sensi dell'art. 26, primo comma, del DPR 633/72) avverrà entro determinate scadenze.

Nell'ottica di assicurare all'erario le maggiori entrate, collegate all'aumento dell'aliquota iva, si è ritenuto opportuno agevolare l'eventuale regolarizzazione delle fatture emesse con la minore aliquota, entro i seguenti termini:

- per i contribuenti che effettuano le liquidazioni periodiche con cadenza mensile, entro il termine stabilito per il versamento dell'acconto IVA (27 dicembre 2013), relativamente alle fatture emesse entro i mesi di ottobre e novembre, ed entro il termine di liquidazione annuale (17 marzo 2014), per le fatture emesse nel mese di dicembre;
- per i contribuenti che effettuano le liquidazioni periodiche con cadenza trimestrale, sia per previsione di legge che per opzione, entro il termine di liquidazione annuale (17 marzo 2014), per le fatture emesse nel quarto trimestre.

Il versamento della maggior imposta eventualmente dovuta dovrà essere effettuato utilizzando i codici tributo delle liquidazioni di riferimento. Saranno, altresì, corrisposti gli interessi ove le scadenze sopra indicate comportino un differimento dei termini ordinari di liquidazione e versamento.

LIQUIDAZIONE PERIODICA	PERIODO DI FATTURAZIONE	TERMINE VERSAMENTO
mensile	ottobre e novembre	Versamento acconto Iva (27 dicembre 2013)
	dicembre	Termine liquidazione annuale (16 marzo 2014)
trimestrale	quarto trimestre	Termine liquidazione annuale (16 marzo 2014)

Quesiti e risposte

In questa rubrica, riportiamo le risposte della redazione di Tributi News ai quesiti che ci hanno posto gli abbonati allo specifico servizio.

ERRATA RIPARTIZIONE DEL VERSAMENTO IMU 2013

a cura della Redazione

Quesito

Nel caso in cui alcuni contribuenti, non essendo a conoscenza delle nuove regole del 2013 relative alla ripartizione dell'imposta, versano una quota al Comune con cod. tributo 3918 e una quota (NON DOVUTA) allo Stato con cod. tributo 3919, come deve comportarsi il Comune destinatario per recuperare la parte erroneamente versata allo Stato?

E, nel caso in cui un proprietario di immobili produttivi (Cat. D per cui il Comune ha deliberato aliquota 10,6) versa tutta l'imposta al Comune con cod. tributo 3918, come deve comportarsi l'Ente impositore?

Risposta

Le problematiche relative ai rimborsi e ai conguagli di importi IMU versati al Comune o allo Stato sono state affrontate dal Ministero dell'Economia e delle Finanze con la risoluzione n. 2/DF del 13/12/2012.

In particolare, il MEF consente di effettuare la compensazione all'interno dello stesso anno (tra acconto e saldo) tra quote dovute allo Stato ed al Comune (a condizione che l'importo complessivamente dovuto sia corretto), ma occorre attendere l'uscita delle famose istruzioni per regolare i conti tra Stato e Comune, oltre alle istruzioni per disporre i rimborsi della quota statale. In entrambi i casi il contribuente si metterà a posto con il saldo e rimarrà il problema, esattamente come l'anno scorso, della regolazione dei rapporti tra Stato e Comune.

Pertanto, nel caso di versamento di una quota al Comune con codice tributo 3918 e una quota (non dovuta) allo Stato con codice tributo 3919, il contribuente dovrà versare il saldo esclusivamente con il codice 3918 segnalando al Comune che il pagamento è stato effettuato tenendo conto della somma erroneamente versata a giugno allo Stato.

Nel secondo caso (proprietario di immobili produttivi che versa tutta l'imposta al Comune con codice tributo 3918), il contribuente dovrà versare il saldo con i codici 3925 (quota statale aliquota 0,76) e 3930 (incremento comunale aliquota 0,30), segnalando all'Ente che il pagamento è stato effettuato tenendo conto della somma erroneamente versata in acconto al Comune.

Dal punto di vista dell'Ente, si tratta di due situazioni simmetriche (recuperare la quota IMU dovuta al Comune, restituire allo Stato la quota IMU di propria spettanza) che impongono di effettuare le regolazioni finanziarie con lo Stato, per le quali occorre tuttavia attendere l'adozione delle apposite istruzioni ministeriali.

La risoluzione del MEF n. 2/DF del 2012 non ha quindi risolto i problemi sollevati da codesto spett.le Ente e peraltro non consente ai contribuenti di rettificare i codici tributo inviando apposita istanza all'Agenzia delle Entrate (per un commento critico alla citata risoluzione n. 2/DF, si rinvia a *Tributi News* n. 1/2013).

E' necessario quindi monitorare la situazione ed attendere le opportune istruzioni ministeriali. D'altronde il primo caso evidenziato dal quesito potrebbe essere risolto dal MEF semplicemente riversando ai comuni tutto ciò che non è codice tributo 3925 (unico di competenza statale nel 2013), ma occorre una pronuncia ufficiale.

IMPRESA CHE NON PAGA ALCUN CONTRIBUTO COMUNALE

Quesito

Lo scrivente Comune chiede come comportarsi nella seguente situazione: nel territorio del Nostro comune è presente la ditta x che dal 2008 non paga più alcun tributo comunale (Ici - Imu - Tarsu - Icp).

La ditta in questione è ancora in attività e non risulta fallita ad oggi.

Per l'Ici risulta soggetto passivo per due immobili: uno di proprietà della ditta x, l'altro in locazione finanziaria da una Ditta y (la ditta x è il locatario).

La ditta y ha revocato il contratto di leasing alla ditta x in quanto insolvente ma sostiene di non essere il soggetto passivo perché ad oggi la ditta x non ha ancora restituito il bene.

Cosa possiamo fare per recuperare il nostro credito e tutelarci da situazioni come queste?

Abbiamo avuto altri casi di ditte fallite con beni iscritti all'asta e rimasti invenduti a lungo senza possibilità di recuperare nulla.

Inoltre raramente il curatore fallimentare o il liquidatore inviano comunicazione all'ente creditore per l'eventuale insinuazione nel passivo.

Abbiamo poi il caso di una ditta con beni nel nostro territorio, il legale rappresentante è defunto da tempo e non è mai stata fatta la successione.

Risposta

In ordine alla prima parte del quesito (ditta in attività, non fallita) occorre subito emettere appositi avvisi di accertamento per omesso pagamento dei tributi (applicando le sanzioni del 30%) ed una volta divenuti definitivi procedere con la riscossione coattiva.

Per quanto riguarda la locazione finanziaria, la legge 99/2009 rende irrilevante la consegna dell'immobile (ai fini del trasferimento delle soggettività passiva dal locatore al locatario) ed impone all'utilizzatore (locatario) di pagare l'imposta a partire dalla stipula del contratto e per tutta la durata dello stesso. Quindi con la revoca del contratto dovrebbe cessare l'obbligo di pagare l'imposta da parte del locatario (ditta x), che dovrebbe gravare sul locatore (ditta y) a prescindere dalla mancata restituzione dell'immobile (la ditta y dovrebbe tutelarsi con gli ordinari strumenti civilistici o penalistici).

Circa i casi delle ditte fallite, si evidenzia che i tributi locali rientrano tra i crediti privilegiati (art. 13, comma 13, d.l. 201/2011), quindi hanno la precedenza sugli altri. Inoltre, occorre considerare che l'art. 10 comma 6 del d.lgs. n. 504/92 (applicabile sia all'ICI che all'IMU) impone al curatore fallimentare di presentare la dichiarazione entro 90 giorni dalla nomina, proprio al fine di informare il comune sull'attivazione della procedura fallimentare.

In merito all'ultima parte del quesito, il comune dovrebbe invitare gli eredi a regolarizzare la posizione contributiva potendo comunque effettuare attività accertativa notificando gli avvisi agli eredi personalmente e collettivamente.

News e commenti

Raccogliamo in questa sezione l'elenco con breve commento delle novità normative ed interpretative intervenute in materia di tributi locali, contabilità, fiscalità e patrimonio

NEWS E COMMENTI

Decreto di ripartizione del FSC alla firma del Ministro dell'Interno

E' imminente la pubblicazione sul sito della Conferenza Stato-città del decreto con la ripartizione del fondo di solidarietà comunale (FSC) per ogni singolo comune. Lo ha annunciato il direttore della Finanza Locale del Ministero dell'interno durante un convegno tenutosi a Trani il 18/10/2013. Il provvedimento è attualmente alla firma del Ministro dell'interno ed è molto atteso dagli enti locali per la chiusura dei bilanci preventivi.

Il decreto si compone di quattro allegati che aiuteranno i comuni a comprendere le modalità di determinazione dei trasferimenti su cui, com'è noto, sarà operato un taglio di 2,25 miliardi della *spending review* (d.l. 95/2012).

Nel frattempo è comunque possibile effettuare qualche calcolo empirico per prevedere quanto ciascun ente incasserà a titolo di FSC. Basterà raddoppiare quanto ricevuto a inizi settembre a titolo di anticipo sul fondo 2013 (circa 2,5 miliardi di euro) e aggiungere l'acconto pagato a fine febbraio 2013 (circa 1,6 miliardi di euro) pari al 20% del fondo 2012.

Corte dei Conti Autonomie delibera n. 23 del 17/10/2013: indicazioni per il bilancio 2013

Inaugurando una fase di più intenso dialogo istituzionale con le amministrazioni territoriali e con i Ministeri di riferimento, la Sezione Autonomie della Corte dei Conti con la delibera n. 23 depositata il 17/10/2013 ha esaminato le problematiche connesse allo slittamento al 30 novembre p.v. del termine per l'approvazione del bilancio di previsione per l'esercizio 2013.

Il bilancio di previsione, ai sensi dell'art. 151 del TUEL (d.lgs. n. 267/2000), dovrebbe essere deliberato entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello di riferimento. Tale termine è stato sistematicamente differito - con ritardo sempre maggiore - negli ultimi anni.

Il reiterato spostamento dei termini per l'approvazione del bilancio di previsione inficia il principio della programmazione di bilancio e frustra le possibilità di attuare manovre incisive di correzione, con riflessi sul rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

D'altra parte il rinvio non garantisce l'esigenza di preservare gli equilibri di bilancio; il differimento del termine non impedirebbe, comunque, agli enti locali di approvare un "bilancio provvisorio", da incentrare sui principi contabili della prudenza, dell'attendibilità e della coerenza. Alla proroga del termine può conseguire il ritardo nella determinazione delle aliquote di tributi locali e delle tariffe e ciò può creare problemi ai cittadini ed alle imprese. Il rinvio nell'approvazione degli atti impositivi, oltre a provocare possibili accavallamenti di scadenze, con conseguenti aggravii finanziari per i cittadini, determina anche notevoli ritardi nella riscossione delle entrate di competenza e rende ancora più onerosa la gestione delle spese, sotto il profilo dell'osservanza dei termini di pagamento dei debiti stabiliti dalla legislazione comunitaria.

Pur nel contesto dell'esercizio provvisorio è assolutamente necessario procedere alla sostanziale salvaguardia degli equilibri di bilancio in corso d'anno, in ossequio all'imminente principio del pareggio finanziario.

Una gestione protratta dell'esercizio provvisorio - se non accompagnata da comportamenti ispirati al principio di prudenza - può produrre disavanzi di gestione, ostacolare l'emersione di debiti fuori bilancio e facilitare la formazione di ulteriori oneri latenti.

Il negativo impatto di un prolungato esercizio provvisorio sugli equilibri dei conti degli enti locali rischia di riverberarsi sull'intera finanza pubblica e di incidere sull'osservanza, da parte del nostro Paese, dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea.

In tale contesto la Sezione delle autonomie ha fornito indicazioni agli organi di revisione degli enti locali sulle verifiche da effettuare, durante l'esercizio provvisorio, con riferimento a profili di particolare criticità e rilevanza, che finiscono per riguardare anche la sana gestione finanziaria degli enti.

La Sezione ha segnalato, infine, l'esigenza che le competenti amministrazioni centrali (Ministero dell'Economia e delle Finanze; Ministero dell'Interno) adottino ogni utile iniziativa per evitare il ripetersi di un patologico prolungamento dell'esercizio provvisorio che, di fatto, vanifica il ruolo stesso del bilancio preventivo ed espone gli enti locali al rischio di negativi esiti gestionali.

Mininterno 16/10/2013: comunicato sull'addizionale comunale sui diritti d'imbarco dei passeggeri sugli aeromobili per l'anno 2013

La Direzione Finanza Locale del Ministero dell'Interno comunica che con provvedimento del 10 ottobre 2013, le somme fino ad ora acquisite al bilancio dello Stato per l'anno 2013 a titolo di addizionale comunale sui diritti d'imbarco di passeggeri sulle aeromobili sono state ripartite e pagate a favore dei comuni nel cui territorio insista o risulti confinante un sedime aeroportuale, ai sensi dell'articolo 2, comma 11, lett. A), della legge 24 dicembre 2003, n. 350, e successive modificazioni. Si tratta complessivamente di un importo di euro 3.452.612,00 euro, rispetto ad € 2.579.998,00 corrisposto nel 2012.

Si ricorda che l'addizionale è pari ad un euro per passeggero imbarcato ed è versata allo Stato, per la successiva riassegnazione in un apposito fondo per l'Enav (30 milioni di euro) e per la quota residua in un apposito fondo istituito presso il Ministero dell'Interno, ripartito sulla base del rispettivo traffico aeroportuale secondo i seguenti criteri: a) il 40% a favore dei comuni del sedime aeroportuale o con lo stesso confinanti; b) il 60% per finanziare misure volte alla prevenzione e al contrasto della criminalità e al potenziamento della sicurezza nelle strutture aeroportuali e nelle principali stazioni ferroviarie.

Gli enti possono visualizzare gli importi corrisposti consultando l'apposito prospetto. Tra i comuni destinatari degli importi maggiori si segnalano: Fiumicino (aeroporto di Roma-Fiumicino): euro 871.677,30; Venezia (aeroporto di Venezia): euro 191.341,55; Fermo (aeroporto di Milano-Malpensa): euro 164.500,61; Catania (aeroporto di Catania): euro 145.983,04; Peschiera Borromeo (aeroporto di Milano-Linate): euro 159.877,38; Orio al Serio (aeroporto di Bergamo): euro 147.663,43. Si segnala che rispetto all'anno 2012 gli importi accreditati ai comuni sono aumentati mediamente del 35-40%.

Eventuali chiarimenti che non riguardino l'aspetto finanziario andranno richiesti al ministero delle infrastrutture e dei trasporti - dipartimento per i trasporti, la navigazione ed i servizi informativi e statistici - direzione generale per gli aeroporti ed il trasporto aereo, competente per ulteriori problematiche.

Question-time 16/10/2013 sul decreto attuativo della rateazione fino a 10 anni e sulle sanzioni alle case fantasma

Non risulta ancora predisposto il decreto attuativo della nuova disciplina sulla rateazione fino a 10 anni, introdotta dal d.l. 69/2013. In particolare il comma 3 dell'art. 52 della legge n. 98/2013 (di conversione del d.l. 69/2013) prevedeva un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da adottare entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione, termine scaduto da oltre un mese.

E' quanto emerge dalla risposta fornita dal Governo, tramite il sottosegretario all'Economia Alberto Giorgetti, nel corso del *question time* in commissione Finanze. Al quesito proposto dal presidente della Commissione, Daniele Capezzone (Pdl), su quale fosse l'iter del decreto attuativo, la risposta è stata che «sono in fase avanzata gli approfondimenti necessari alla stesura del provvedimento» e che l'agenzia delle Entrate ed Equitalia stanno collaborando con il dipartimento delle Finanze e Ragioneria generale dello Stato «alla predisposizione di una bozza di decreto che possa consentire, in un'architettura coerente con le altre disposizioni di settore, l'applicazione del nuovo meccanismo di rateazione nel più breve tempo possibile, al fine di tutelare i contribuenti in difficoltà».

La mancata adozione contrasta con quanto previsto dal d.l. 69/2013, che conteneva una più generale riduzione dei poteri di Equitalia per dare un «volto più umano» alla riscossione, dopo le tante polemiche

dell'ultima campagna elettorale. Peraltro è già scaduto il nuovo termine entro cui doveva essere rivisto l'attuale sistema dell'aggio della riscossione (attualmente all'8%), vale a dire la remunerazione che Equitalia e gli altri concessionari percepiscono per l'attività svolta e che si traduce in un costo aggiuntivo per il contribuente nel conto finale della cartella di pagamento. In questo caso, il d.l. 69/2013 aveva addirittura anticipato dal 31 dicembre al 30 settembre 2013 i termini per effettuare il passaggio al nuovo meccanismo basato sul rimborso dei costi fissi legati alla riscossione.

Tra le risposte al *question time* si segnala quella riguardante la conclusione dell'operazione case fantasma, di cui sono stati presentati da poco i risultati ossia l'attribuzione da parte dell'agenzia delle Entrate a più di 492mila immobili di una rendita presunta complessiva di 288 milioni di euro mentre altre 769.000 unità immobiliari sono state censite con rendita definitiva dopo la presentazione degli atti di aggiornamento catastale da parte dei proprietari. Una delle richieste di chiarimento da parte del deputato Busin (Lega Nord) riguardava anche le sanzioni applicabili alle unità a cui è stata attribuita una rendita presunta. La risposta del ministero dell'Economia spiega che si applicano le regole previste dal d.lgs. 23/2011 sul federalismo fiscale municipale, che ha previsto una quadruplicazione delle penalità previste per la mancata dichiarazione degli immobili al Catasto o delle variazioni di consistenza o destinazione: il 75% delle sanzioni irrogate finisce nelle casse dei Comuni (articolo 12, comma 2).

Mininterno 15/10/2013: comunicato sull'erogazione minor introito IMU 2013 e relativa contabilizzazione in bilancio

Con comunicato del 15/10/2013 la Direzione Finanza Locale del Ministero dell'interno segnala che in applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 3 del decreto-legge 31 agosto 2013, n. 102, con provvedimento in data 7 ottobre 2013 si è provveduto all'erogazione del contributo assegnato ai comuni a titolo di rimborso del minor gettito IMU per l'anno 2013. L'importo dell'attribuzione, per ciascun comune, è quello riportato nell'elenco A allegato al decreto del ministero dell'interno emanato di concerto con il ministero dell'economia e delle finanze in data 27 settembre 2013.

Su analogo avviso manifestato anche dai competenti uffici del ministero dell'economia e delle finanze, il Mininterno segnala che tale importo andrà incassato con il codice SIOPE 2102 "altri trasferimenti correnti dallo stato" e rappresenta una somma da iscrivere in bilancio al titolo II dell'entrata.

Decreto-legge 15/10/2013 n. 120: misure urgenti di riequilibrio della finanza pubblica

Sulla *Gazzetta Ufficiale* del 15/10/2013 è stato pubblicato il decreto-legge 15 ottobre 2013, n. 120 avente ad oggetto "Misure urgenti di riequilibrio della finanza pubblica nonché in materia di immigrazione", entrato in vigore lo stesso giorno.

Si riporta il contenuto dell'art. 2 (rubricato "Disposizioni in tema di finanza degli enti territoriali") ed in particolare dei commi da 1 a 4:

1. Per l'anno 2013, ad integrazione del fondo di solidarietà comunale di cui all'articolo 1, comma 380, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, spettante a ciascun comune in attuazione del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri di cui alla lettera b) del medesimo comma 380, è riconosciuto un contributo per un importo complessivo di 120 milioni di euro, ripartito tra i comuni nella misura indicata nell'allegata tabella A al presente decreto.

2. Il contributo attribuito a ciascun comune in applicazione del comma 1 non è considerato tra le entrate finali di cui all'articolo 31, comma 3, della legge 12 novembre 2011, n. 183, rilevanti ai fini del patto di stabilità interno 2013.

3. Alla copertura dell'onere derivante dal comma 1, pari a 120 milioni di euro per l'anno 2013, si provvede, quanto a 30 milioni di euro, mediante corrispondente riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1, comma 10, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, utilizzando la dotazione per l'anno 2013 della "Sezione per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili degli enti locali" e quanto a 90 milioni di euro, mediante corrispondente riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1, comma 122, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, per la parte di contributo non attribuito alle Regioni Puglia e Molise.

4. All'onere derivante dall'attuazione del comma 3, in termini di minori interessi attivi per il bilancio dello Stato, pari a euro 1.000.000 a decorrere dall'anno 2014 si provvede mediante corrispondente riduzione

del Fondo per interventi strutturali di politica economica, di cui all'articolo 10, comma 5, del decreto-legge 29 novembre 2004, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 dicembre 2004, n. 307.

Legge 15 ottobre 2013, n. 119 di conversione del d.l. 93/2013: slittano al 30 novembre i termini per il riequilibrio di bilancio

Sulla *Gazzetta Ufficiale* del 15/10/2013 è stata pubblicata la legge 15 ottobre 2013, n. 119, di conversione del decreto-legge 14 agosto 2013, n. 93, recante disposizioni urgenti in materia di sicurezza e per il contrasto della violenza di genere, nonché in tema di protezione civile e di commissariamento delle province. Le modifiche apportate in sede di conversione sono entrate in vigore il 16/10/2013.

Si riporta l'art. 12-bis rubricato "Disposizioni finanziarie per gli enti locali":

1. *All'articolo 1, comma 381, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, e successive modificazioni, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Tale delibera, per gli enti locali che hanno approvato il bilancio di previsione entro il 31 agosto 2013, è adottata entro il termine massimo del 30 novembre 2013».*

2. *Il termine di cui all'articolo 1, comma 9, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, è differito al 31 dicembre 2013.*

Si riporta il testo dell'articolo 1, comma 381, della citata legge n. 228 del 2012, come modificato dalla legge 119/2013:

«Art. 1. (Omissis). 381. Per l'anno 2013 è differito al 30 settembre 2013 il termine per la deliberazione del bilancio di previsione degli enti locali di cui all'articolo 151 del Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali approvato con decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. Ove il bilancio di previsione sia deliberato dopo il 1° settembre, per l'anno 2013 è facoltativa l'adozione della delibera consiliare di cui all'articolo 193, comma 2, del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000. Tale delibera, per gli enti locali che hanno approvato il bilancio di previsione entro il 31 agosto 2013, è adottata entro il termine massimo del 30 novembre 2013. (Omissis).».

Si riporta il testo dell'articolo 1, comma 9, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64 (Disposizioni urgenti per il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione, per il riequilibrio finanziario degli enti territoriali, nonché in materia di versamento di tributi degli enti locali), come modificato dalla legge 119/2013:

«Art. 1. (Omissis). 9. Per l'anno 2013, il limite massimo di ricorso da parte degli enti locali ad anticipazioni di tesoreria di cui all'articolo 222 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, è incrementato, sino alla data del 31 dicembre 2013, da tre a cinque dodicesimi. (Omissis).».

Si segnala che il Ministero dell'interno ha diramato il 16/10/2013 un comunicato sul provvedimento di salvaguardia degli equilibri di bilancio degli enti locali per l'anno 2013, evidenziando le novità introdotte dalla legge 119/2013.

Equitalia 14/10/2013: cartelle sempre aggiornate negli uffici postali - pagamenti anche il pomeriggio e sabato mattina

Al via il nuovo servizio, partito in via sperimentale a Roma e provincia, che consente ai cittadini di pagare l'importo aggiornato del debito direttamente negli uffici postali, senza la necessità di ulteriori verifiche o adempimenti. Grazie al dialogo telematico con Equitalia, i terminali di Poste possono ora calcolare eventuali variazioni del debito (ad esempio uno sgravio), oppure aggiornare l'importo originario con gli interessi e gli altri aggravii previsti dalla legge dopo 60 giorni dalla notifica della cartella.

Entro l'anno il nuovo servizio sarà esteso in tutta Italia e così i cittadini potranno pagare i bollettini Rav allegati alle cartelle, con gli importi sempre aggiornati, nei 14 mila uffici postali aperti anche il pomeriggio e il sabato mattina.

Per pagare le cartelle di Equitalia i contribuenti hanno a disposizione anche gli altri canali già attivi: il sito internet www.gruppoequitalia.it (funzione "Estratto conto" o "Pagare online"), gli sportelli di Equitalia, le ricevitorie Sisal e Lottomatica, i tabaccai convenzionati con banca ITB e gli sportelli bancari.

Tutte le informazioni alla voce "Come e dove pagare" presente sul sito di Equitalia.

Corte di Giustizia UE 10/10/2013: legittimo il ricorso all'avvalimento plurimo

Con la sentenza 10 ottobre 2013 (causa C-94/12) la Corte di Giustizia UE, Sez. V, ha affermato che l'art. 49, comma 6, d.lgs. 12 aprile 2006, n. 163, in tema di limiti all'avvalimento, contrasta con la direttiva 31 marzo 2004 n. 2004/18/CE.

In particolare la direttiva comunitaria non consente ad una disposizione nazionale come quella in discussione nel procedimento principale (art. 49, comma 6 d.lgs. 163/2006), la quale vieta, in via generale, agli operatori economici che partecipano ad una procedura di aggiudicazione di un appalto pubblico di lavori di avvalersi, per una stessa categoria di qualificazione, delle capacità di più imprese.

Come noto, l'art. 49 comma 6 d.lgs. 163/2006 stabilisce che la facoltà per un operatore economico di avvalersi delle capacità di altri soggetti è limitata dall'obbligo dell'impresa ausiliaria di possedere un'attestazione di qualificazione corrispondente alla categoria e all'importo dei lavori oggetto dell'appalto, nonché dal divieto per l'impresa principale di avvalersi delle attestazioni di più soggetti per lavori compresi in una stessa categoria.

Ad avviso della Corte di Giustizia, però, la direttiva 2004/18 2004/18/CE del 31 marzo 2004, consente il cumulo delle capacità di più operatori economici per soddisfare i requisiti minimi di capacità imposti dall'amministrazione aggiudicatrice, purché alla stessa si dimostri che il candidato o l'offerente che si avvale delle capacità di uno o di svariati altri soggetti disporrà effettivamente dei mezzi di questi ultimi che sono necessari all'esecuzione dell'appalto.

Dunque, conclude la Corte, è *"vero che non si può escludere l'esistenza di lavori che presentino peculiarità tali da richiedere una determinata capacità che non si ottiene associando capacità inferiori di più operatori"*, ciò che renderebbe legittima l'esigenza di una stazione appaltante che, in connessione e proporzione all'oggetto dell'appalto, richieda un *"livello minimo della capacità in questione sia raggiunto da un operatore economico unico o, eventualmente, facendo riferimento ad un numero limitato di operatori economici. Tuttavia, poiché tale ipotesi costituisce una situazione eccezionale, la direttiva 2004/18 osta a che la summenzionata esigenza assurga a regola generale nella disciplina nazionale, come invece prevede una disposizione quale l'articolo 49, sesto comma, del decreto legislativo n. 163/2006"*. Da qui, la contrarietà dell'art. 49, comma 6, d.lgs. 163/2006 alla normativa comunitaria.

Si ricorda che nel comparto dei tributi locali il Consiglio di Stato con la sentenza n. 5496/2011 (in *TN* n. 19/2011) ha ammesso la possibilità per le società che partecipano alle gare di avvalersi del capitale sociale di altri soggetti iscritti all'albo. Al momento i giudici amministrativi non si sono ancora pronunciati sull'avvalimento *tout-court* dell'iscrizione all'albo, ma si potrebbe pervenire alla conclusione positiva se dovesse prevalere l'orientamento giurisprudenziale favorevole all'avvalimento dell'iscrizione all'albo dei gestori ambientali (si veda TAR Napoli sentenza n. 3459 del 4/7/2013, in *TN* n. 15/2013).

Sul punto il Ministero dell'Economia e delle Finanze nell'audizione del 23/10/2012 (in *TN* n. 22/2012) ha escluso il ricorso all'utilizzo dell'istituto dell'avvalimento, citando la sentenza n. 1865/2010 del TAR Latina, ignorando tuttavia che tale decisione era stata ribaltata dal Consiglio di Stato con la sentenza n. 5496/2011. Nella successiva audizione del 22/11/2012 (in *TN* n. 23/2012), pur citando la sentenza del Consiglio di Stato n. 5496/2011, il MEF perviene comunque alla conclusione negativa sull'utilizzo dell'istituto in virtù di una giurisprudenza più recente dello stesso Consiglio di Stato (n. 5595/2012). In ogni caso, non si capisce tuttora qual'è la posizione del Ministero sull'avvalimento del capitale sociale (non dell'iscrizione all'albo).

Corte dei Conti Lombardia delibera n. 437 del 10/10/2013: utilizzo dell'avanzo di amministrazione

La Corte dei Conti Lombardia ha risposto ad un quesito in materia di applicazione dell'avanzo d'amministrazione vertente sulla possibilità, in sede di approvazione del bilancio di previsione, con scadenza ultima al 30 novembre, di utilizzare l'avanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'art. 186 del TUEL, per il finanziamento delle spese correnti, intendendosi per tali anche quelle che non abbiano natura di spese non ripetitive, così come consentito, in sede di assestamento, dall'art. 187 TUEL.

I giudici contabili affermano che, in virtù del differimento legislativo del termine per l'approvazione, il Comune può utilizzare, in sede di bilancio di previsione, l'avanzo d'amministrazione accertato in chiusura dell'esercizio precedente anche per il finanziamento di spesa corrente se provvede ad approvare contestualmente la variazione generale di assestamento ex art. 175 TUEL.

La Corte Lombardia evidenzia preliminarmente che la decisione in ordine all'interpretazione e applicazione delle disposizioni in materia di contabilità pubblica è di competenza dell'ente locale,

rientrando nella discrezionalità e responsabilità dell'amministrazione, che tuttavia potrà orientare la sua decisione in base alle conclusioni contenute nel parere.

Dopo aver effettuato un excursus delle disposizioni contenute nel TUEL, i giudici contabili evidenziano che per l'esercizio 2013 (confermando una tendenza ormai consolidata nel tempo), l'art. 8, comma 2 del d.l. n. 102/2013, in attesa di conversione, ha differito il termine, previsto dall'art. 151 TUEL, per la deliberazione del bilancio annuale di previsione, al 30 novembre. Si tratta di termine già prorogato, in precedenza, al 30 settembre dall'art. 10, comma 4 quater, lettera b), del d.l. n. 35/2013, convertito con legge n. 64/2013.

La norma da ultimo citata è intervenuta, altresì, sulla disciplina dei provvedimenti per la salvaguardia degli equilibri, statuendo che "ove il bilancio di previsione sia deliberato dopo il 1° settembre, per l'anno 2013 è facoltativa l'adozione della delibera consiliare di cui all'articolo 193, comma 2, del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000" (si rinvia alla formulazione attuale dell'art. 1 comma 381 della legge di stabilità per il 2013, n. 228/2012).

In sostanza, alla luce dei differimenti concessi dal legislatore, i tre adempimenti del processo di programmazione finanziaria degli enti locali (bilancio di previsione, salvaguardia degli equilibri e variazione generale di assestamento) vengono convogliati, almeno per gli enti che non hanno ancora approvato il bilancio di previsione, in un unico momento (la stessa adozione della delibera di salvaguardia degli equilibri, il cui inadempimento è, dall'art. 193 del TUEL, equiparato alla mancata adozione del bilancio di previsione, viene resa facoltativa in caso di approvazione di quest'ultimo dopo il 1° settembre 2013).

Adottare il documento previsionale in prossimità del 30 novembre significa, di fatto, elaborare un pre-consuntivo, inglobando, in uno, i provvedimenti della salvaguardia degli equilibri e dell'assestamento. Va, infatti, ricordato che, ai sensi del citato art. 175 del TUEL, dopo il 30 novembre non sono più possibili variazioni e le poste esposte a bilancio assumono un valore definitivo, da verificare e certificare nel rendiconto.

Alla luce di quanto esposto, la Corte dei Conti Lombardia conclude che, in virtù del differimento legislativo dei termini per l'approvazione, il Comune può utilizzare, in sede di bilancio di previsione, l'avanzo d'amministrazione accertato in chiusura dell'esercizio precedente anche per il finanziamento di spesa corrente se provvede ad approvare contestualmente la variazione generale di assestamento ex art. 175 TUEL.

Quest'ultimo provvedimento può tradursi, per l'esercizio in corso, in una mera ripetizione di quanto esposto in sede di bilancio di previsione. Tuttavia, essendo un atto che impatta anche sul bilancio pluriennale (cfr. artt. 174-175 TUEL), il Comune deve provvedere all'assestamento delle entrate e delle spese anche per gli esercizi successivi, compresi nel predetto documento, che vanno rivisitati alla luce dell'evoluzione della gestione dell'esercizio in corso, nonché delle novità legislative medio tempore intervenute.

Mininterno 9/10/2013: comunicato sulle anticipazioni di tesoreria

Con comunicato del 9/10/2013 la Direzione Finanza Locale del Ministero dell'interno fa seguito al comunicato del 17 settembre 2013, attinente la certificazione per il rimborso degli oneri per interessi sostenuti per l'attivazione delle maggiori anticipazioni di tesoreria conseguenti alla sospensione del versamento della prima rata dell'imposta municipale propria, di cui al decreto del Ministero dell'interno del 10 settembre 2013, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale Serie Generale numero 217 del 16 settembre 2013.

A tale riguardo, a seguito di numerose richieste di chiarimenti in ordine alla firma digitale da apporre sulla certificazione in argomento, si ricorda che nel manuale utente del sistema telematico di acquisizione della richiamata certificazione, visualizzabile alla pagina web:

http://finanzalocale.interno.it/ser/tbel/ManualeUtenteCertificazioniPDF_v4.pdf, a cui si rimanda integralmente, al capitolo 3.4, è stato chiaramente segnalato che condizione per poter usufruire di tale sistema è la presenza di due elementi (oltre all'accesso al sito della finanza locale): adobe reader (da XI in poi, programma gratuito da installare e tenere sempre aggiornato) e il Kit di firma digitale correttamente installato sulla postazione di lavoro (in sostanza, NON è utilizzabile la firma digitale remota).

Il Miniterno invita tutti i comuni interessati alla presentazione della certificazione in esame a verificare tempestivamente il sistema di firma digitale attualmente in uso e ad adeguarsi alle specifiche tecniche concernenti il tipo di firma digitale.

TAR Milano 2253 del 9/10/2013: ripristino del sistema di tesoreria unica

Con la sentenza n. 2253 del 9/10/2013 il TAR Milano ha respinto il ricorso di un Comune che aveva intimato all'istituto bancario con funzioni di tesoreria di non versare le entrate proprie sulla contabilità speciale sotto controllo fruttifero, aperta presso la tesoreria di Stato.

La Banca dichiarava di non poter rispettare l'ordine, dovendosi adeguare a quanto disposto dal d.l. 1/2012, convertito nella L. 27/2012, continuando a versare le somme nella tesoreria dello Stato.

Il Comune, ritenendo illegittimo il comportamento della tesoreria comunale, proponeva un giudizio di accertamento, sollevando la questione di legittimità costituzionale dell'art 35 c. 8-10 del d.l. 1/2012, convertito nella L. n. 27/2012, per violazione del principio costituzionale della certezza del diritto e violazione dell'art 119 Cost.

Il TAR esamina il ricorso del comune effettuando una preliminare ricognizione del quadro normativo nel quale si inseriscono le norme sottoposte al vaglio di costituzionalità.

Il regime di Tesoreria unica è stato introdotto dalla legge 720/1984, in base alla quale tutte le entrate degli enti locali venissero versate in due conti specifici, tenuti presso la Banca d'Italia: nel primo, infruttifero, andavano depositate tutte le entrate provenienti direttamente o indirettamente dallo Stato, nel secondo, fruttifero, andavano depositate tutte le altre entrate proprie degli enti.

Il tesoriere di ciascun ente, al momento di effettuare un pagamento, doveva prelevare prioritariamente le somme necessarie dal conto fruttifero presso la Banca d'Italia.

Il D. Lgs. 279/1997 ha innovato il preesistente sistema, introducendo la c.d. Tesoreria "mista" per gli enti locali: le entrate costituite dalle assegnazioni, contributi e quanto altro proveniente, direttamente o indirettamente dal bilancio dello Stato, dovevano essere versate nelle contabilità speciali infruttifere ad essi intestate presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato gestite dalla Banca d'Italia.

Tutte le altre entrate, non devono più confluire nei conti fruttiferi intestati all'ente, presso la tesoreria provinciale dello Stato, ma potevano rimanere presso i tesorieri dei singoli enti.

Le disponibilità che non derivano dallo Stato, cioè le somme escluse dal versamento nella tesoreria statale e depositate presso il proprio tesoriere, andavano prioritariamente utilizzate per i pagamenti effettuati dagli enti.

Il D. Lgs 279/1997, prevedeva che le novità descritte, entrassero in vigore, in via sperimentale, dal 1° gennaio 1999 solo per i Comuni con meno di 10.000 abitanti e per le province.

L'articolo 77quater, della legge 133/2008 (legge di conversione del D. L. 112/2008), ritenendo concluso il periodo di sperimentazione avviato con il D. Lgs 279/1997 ha esteso il sistema di Tesoreria mista a tutti gli enti locali, cioè anche a tutti i Comuni con più di 10.000 abitanti.

La differenza maggiormente rilevante tra i due sistemi risiede nel diverso utilizzo delle disponibilità e nella relativa possibilità di liquidità: infatti nel sistema di tesoreria unica gli enti, dovendo al momento del pagamento utilizzare prioritariamente le disponibilità esistenti sul conto fruttifero della Banca d'Italia, non dispongono di liquidità su cui potere percepire interessi.

Il regime di tesoreria "mista" riconosce invece a tutti gli enti locali una maggiore autonomia nel gestire le proprie risorse finanziarie, autonomia dalla quale può derivare anche un incremento delle entrate, investendo in forme più convenienti (pronti conto termini, Buoni ordinari del tesoro, o altro) parte di questa liquidità realizzando una redditività superiore anche a quella prevista dalla contabilità fruttifera presso la tesoreria provinciale dello Stato o dal contratto con il proprio tesoriere.

L'art. 35 del decreto legge 1/2012, sospende fino al 31 dicembre 2014 l'attuale normativa relativa alla gestione della tesoreria e ripristina le disposizioni di cui all'art. 1 della legge 29 ottobre 1984, n. 720.

Entro il 29 febbraio 2012 il tesoriere di ciascun Ente doveva provvedere a versare il 50 per cento delle disponibilità liquide esigibili depositate presso il sistema bancario sulla contabilità speciale aperta presso la tesoreria statale. Il versamento della quota rimanente doveva essere effettuato entro il 16 aprile 2012.

Le disposizioni prevedono altresì la smobilizzazione degli eventuali investimenti finanziari che verranno dettagliati con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze, ad eccezione di quelli in titoli di Stato italiani, entro il 30 giugno 2012 e le relative risorse versate sulle contabilità speciali aperte presso la tesoreria statale.

Venendo al merito del ricorso, il TAR Milano ritiene infondata la censura del comune ritenendo che il comportamento del tesoriere non possa configurarsi come illegittimo, essendosi limitato a dare applicazione alle disposizioni vigenti.

E' pur vero, come affermato da parte ricorrente, che il rapporto tra comune e tesoriere è configurabile come un rapporto concessorio, ma il Tesoriere, in quanto concessionario è incaricato di pubblico servizio ed è destinatario della norme di contabilità pubblica.

In ordine all'eccezione di illegittimità costituzionale delle disposizioni che introducono il sistema di Tesoreria unica, sotto il primo profilo il Comune sostiene che l'art 35 comma 8 d.l. 1/2012 avrebbe fatto rivivere una disposizione abrogata: infatti l'art 35 comma 8 sopra citato stabilisce l'applicazione delle disposizioni di cui all'art 1 della L. 720/84 (cioè la tesoreria unica); la disposizione tuttavia è però stata abrogata a seguito delle modifiche introdotte dall'art 7 d. l.gs 279/97 e poi definitivamente dall'art 77 quater del d.l. 112/2008, che ha sancito il superamento della tesoreria unica dal 1.1.2009. Si tratterebbe quindi di una reviviscenza di una norma abrogata.

Il TAR respinge l'eccezione in quanto l'art 1 L. 720/84 è tutt'ora vigente, non essendo mai stato abrogato e continuando ad essere applicato agli organismi pubblici diversi dagli enti locali. L'art 35 del d.l. 1/2012 si è quindi limitato a disporre l'estensione agli enti locali di una disposizione, che, per un lasso di tempo, disciplinava il sistema di tesoreria di altri soggetti pubblici.

Il secondo profilo di incostituzionalità risiede invece nella violazione dell'art 119 Cost., in quanto la disposizione de qua violerebbe l'autonomia finanziaria di entrata e di spesa dei Comuni. La questione è stata già sottoposta alla Corte Costituzionale, che si è pronunciata con la sentenza n. 311 del 20 dicembre 2012, respingendo tutte le questioni sollevate.

In conclusione il TAR Milano ritiene che la questione sollevata sia infondata, perché la normativa impugnata, per di più temporalmente limitata, non può giudicarsi lesiva dell'autonomia finanziaria degli enti locali.

Mininterno 7/10/2013: sanzioni al codice della strada - la riduzione del 30% si applica anche ai preavvisi

Chi trova il tradizionale foglietto rosa sotto al tergicristallo del proprio veicolo parcheggiato in maniera irregolare ora può pagare subito con lo sconto la multa e chiudere definitivamente la vicenda sanzionatoria. Lo ha chiarito il Ministero dell'interno con il parere n. 300/A/7552/13/127/1 del 7 ottobre 2013.

In proposito il Dipartimento della Pubblica Sicurezza evidenzia preliminarmente che la prassi del c.d. "preavviso di accertamento", non disciplinato espressamente dal Codice della Strada, è stata regolamentata da ciascun Ufficio o Corpo di Polizia in modo autonomo e funzionale alle esigenze di tutela degli interessi degli utenti che ne sono destinatari che, provvedendo al pagamento in modo bonario entro i termini richiesti, possono evitare l'ulteriore addebito a loro carico dei costi di notificazione del verbale di contestazione.

Il Ministero concorda pertanto con la decisione di concedere comunque al trasgressore che è destinatario del preavviso la facoltà di pagare in misura ridotta con l'applicazione dello sconto del 30% di cui all'art. 202, comma 2, del Codice della Strada.

Infatti, al di là delle comprensibili scelte giuridiche di escludere l'applicazione di tale norma al preavviso di accertamento anche in ragione dell'assenza di un preciso dettato normativo, esigenze di semplificazione e di equità sostanziale portano a valutare l'opportunità di accordare ugualmente il beneficio anche durante il tempo in cui il trasgressore può pagare in modo bonario, dopo la redazione del preavviso di accertamento e prima dell'invio del verbale.

Corte dei Conti Lombardia 411 del 7/10/2013: dal 2014 stop alle società *multi-utilities* comunali

Con la delibera n. 411 del 7/10/2013 la Corte dei Conti Lombardia ha chiarito che il Decreto Bersani, il successivo art. 3, commi 27 e seguenti della legge finanziaria 2008 e, infine, l'art. 4 del Decreto Spending Review, precludono alle pubbliche amministrazioni lo svolgimento di attività imprenditoriali *stricto sensu* (destinate al mercato, per il beneficio dell'imprenditore in quanto tale) favorendo la c.d. sussidiarietà economica.

Si tratta di norme espressione di un sistema di principi immanente (così Ad. Plen. n. 10 del 2011) le cui coordinate fondamentali si possono così riassumere: a) l'ente pubblico che non ha fini di lucro non può svolgere attività di impresa, salve espresse deroghe normative; b) la possibilità di costituzione di società in mano pubblica, o è prevista espressamente dalla legge, oppure, ordinariamente, è prevista per il compimento di servizi di interesse generale (servizi pubblici economici e non); c) lo svolgimento, in via ordinaria, di società strumentali non è più ammesso, se non nei casi di legge (ad es. società di committenza o servizi in cui il ricorso al mercato si dimostra non efficiente ai sensi del comma 3 dell'art. 4 del D.L. n. 95/2012).

Cassazione 22517 del 2/10/2013: valida la notifica di avvisi di accertamento a mezzo del messo di conciliazione

Con la sentenza n. 22517 del 2/10/2013 la Sezione Tributaria della Cassazione ha affermato che è pienamente legittima la notifica di un avviso di accertamento relativo ad imposte dirette e indirette effettuata a mezzo del messo di conciliazione (ufficio ora soppresso) quale appartenente alla più ampia categoria dei messi comunali.

Nella fattispecie i Giudici di appello hanno ritenuto le notifiche dei suddetti avvisi affette da radicale nullità per essere state effettuate da messo conciliatore, senza che fosse stato provato che tale soggetto avesse ricevuto formale delega dal messo comunale.

Da qui il ricorso in Cassazione dell'Agencia delle Entrate, che eccepisce la "violazione e falsa applicazione dell'art. 60 del D.P.R. n. 600/1973, in relazione all'art.360 n.3 c.p.c." evidenziando l'errore in cui sarebbe incorsa la Commissione Regionale per avere ritenuto necessaria la delega del messo comunale senza considerare che il messo di conciliazione rientra, comunque, nell'apparato del Comune sicchè l'Amministrazione finanziaria legittimamente può richiedere che la notificazione di un atto tributario venga eseguita da un messo di conciliazione, quale appartenente alla più ampia categoria dei messi comunali, senza la necessità di alcuna delega specifica.

La Cassazione accoglie il ricorso alla luce dei principi già fissati (Cass. n.5654 del 17/04/2001) secondo cui il messo di conciliazione, pur facendo parte di un ufficio statale (ora soppresso - art. 3 legge n. 479/1999) e, pur essendo sottoposto alla sorveglianza del relativo titolare (giudice conciliatore) ex art. 256 del R.D. n. 2271 del 1924, rientra, tuttavia, nell'apparato organizzativo del Comune, ed il rapporto di detto messo, che non sia già dipendente del Comune, ed il Comune medesimo, astrattamente configurabile sia in regime di autonomia che in regime di subordinazione, assume, nella seconda ipotesi, la natura di rapporto di pubblico impiego, sicchè l'amministrazione finanziaria dello Stato, avvalendosi della facoltà concessale dall'ordinamento positivo - sulla base dell'art. 56 del D.P.R. n. 633/1972 e dell'art. 60 comma 1 lett. a) del D.P.R. n. 600/1973 - può richiedere che la notificazione di un atto tributario sia eseguita da un messo di conciliazione, quale appartenente alla più ampia categoria dei messi comunali. Ed ancora (Cass.n. 11062 del 12/05/2006) che "le modalità di notifica previste dall'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, non comportano alcuna distinzione fra i messi di conciliazione e i messi comunali, appartenendo il Messo di conciliazione all'apparato organizzativo del Comune (qualora non ne sia già un dipendente), collegato al Comune stesso da un rapporto di pubblico impiego, sicchè l'Amministrazione dello Stato, avvalendosi della facoltà concessale dall'ordinamento positivo (art. 56 D.P.R. n. 633 del 1973 e art. 60 D.P.R. n. 600 del 1973) può richiedere che la notificazione di un atto tributario sia eseguita da un messo di conciliazione, quale appartenente alla più ampia categoria dei messi comunali (conf. Cass. n. 3594/94; id. n. 5654/01).

Ministero Sviluppo Economico 30/9/2013: circolare sulle ZFU - chiarimenti per la richiesta di agevolazioni IRAP e IMU

Il Ministero dello sviluppo economico con la circolare n. 32024 del 30 settembre 2013 (in *G.U.* del 9/10/2013) fornisce alcuni chiarimenti relativi alle modalità di funzionamento degli interventi agevolativi, sotto forma di esenzioni fiscali e contributive, in favore delle piccole e micro imprese localizzate nelle Zone Franche Urbane (ZFU).

Le agevolazioni sono concesse ai sensi e nei limiti di quanto previsto all'art. 2, comma 2, Reg. CE n. 1998/2006 relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del Trattato agli aiuti d'importanza minore ("de minimis"). Per accedere alle agevolazioni le imprese devono presentare apposita istanza, che verrà

definita Ministero dello sviluppo economico. Le agevolazioni decorrono dal periodo di imposta di accoglimento dell'istanza di agevolazione. La data di accoglimento dell'istanza coincide con quella di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del provvedimento del Ministero recante l'approvazione dell'elenco delle imprese ammesse alle agevolazioni.

Le imprese possono beneficiare delle tipologie di agevolazioni previste alle lettere a), b) e d) del comma 341 dell'art. 1, della legge n. 296/2006 (finanziaria 2007) e successive modificazioni e integrazioni, consistenti in: a) esenzione dalle imposte sui redditi; b) esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive; c) esenzione dall'imposta municipale propria; d) esonero dal versamento dei contributi sulle retribuzioni da lavoro dipendente.

Viene in primo luogo chiarito che il reddito determinato per l'esenzione dall'IRPEF concorre alla formazione della base imponibile delle addizionali regionali e comunali sull'IRPEF.

Inoltre, per ciascuno dei primi cinque periodi di imposta decorrenti da quello di accoglimento dell'istanza di agevolazione, dall'imposta regionale sulle attività produttive (**IRAP**) é esentato il valore della produzione netta nel limite di euro 300.000,00. Per la determinazione del valore della produzione netta, non rilevano le plusvalenze e le minusvalenze realizzate. I componenti positivi e negativi riferiti a esercizi precedenti a quello di accoglimento dell'istanza, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in applicazione dell'art. 5-bis del d.lgs. n. 446/1997, nonché della disciplina vigente in data anteriore a quella di introduzione delle modifiche recate dal comma 50 dell'art. 1 della legge n. 244/2007, concorrono alla determinazione del valore della produzione netta. Nel caso in cui l'impresa svolga la propria attività anche al di fuori nel territorio della ZFU, ai fini della determinazione della quota di valore della produzione netta per cui è possibile beneficiare dell'esenzione dall'IRAP si applicano le disposizioni di cui all'art. 4, comma 2, del d.lgs. n. 446/97.

Per gli immobili situati nel territorio della ZFU, posseduti e utilizzati dai dalle imprese per l'esercizio dell'attività d'impresa, è riconosciuta l'**esenzione dall'IMU** per i primi quattro anni a decorrere dal periodo di imposta di accoglimento dell'istanza.

Le agevolazioni sono fruite mediante riduzione dei versamenti da effettuarsi con modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento, secondo modalità e termini definiti con provvedimento del Direttore della medesima Agenzia.

UIL 28/9/2013 studio sulla Tares

Mentre l'attenzione di tutti è concentrata sul "tormentone" dell'IMU, la "prova tecnica" della Service Tax, in forma di TARES, con il saldo di dicembre, porterà quest'anno un'amara sorpresa alle famiglie italiane. Bisogna, infatti, ricordare che la nuova TARES, che è entrata in vigore per la prima volta quest'anno, in sostituzione di TARSU e TIA, prevede due componenti: la prima destinata ai rifiuti in senso stretto e la seconda per i servizi indivisibili dei Comuni (illuminazione, strade marciapiedi ecc), in sintesi l'embrione della futura Service TAX.

Ad oggi, tra tutte le Città capoluogo ben 36 hanno già deliberato le tariffe della TARES. Di queste, risulta che, 35 (grandi, piccole e medie Città), hanno messo in campo aumenti rispetto allo scorso anno, mentre soltanto 1 Città (Varese) ha diminuito l'aliquota del 2,9%.

Sono questi i risultati di una prima proiezione fatta dal Servizio Politiche Territoriali della Uil che ha riguardato i capoluoghi di provincia.

Per le famiglie residenti nelle 36 Città in questione, che rappresentano un campione significativo, il costo della TARES, spiega Guglielmo Loy - Segretario Confederale UIL, passerà dai 214 euro medi dello scorso anno (TARSU e TIA) ai 281 euro medi di quest'anno, con un aumento medio pari a 66 euro, il 23,5% in più rispetto allo scorso anno. Il tutto è dovuto, continua Guglielmo Loy, al "combinato disposto" dell'obbligo di copertura integrale del costo per lo smaltimento dei rifiuti, a cui è imputabile l'aumento di 42 euro sui 66 euro complessivi. Gli altri 24 euro, invece, sono attribuibili alla componente servizi, la vera novità di quest'anno, che vale 30 centesimi al mq. di addizionale per i servizi indivisibili dei Comuni che, però soltanto per quest'anno, sarà incassata dallo Stato con la rata a saldo di dicembre.

Quest'anno la TARES, secondo una proiezione della UIL, porterà nelle casse pubbliche 9,9 miliardi di euro a fronte dei 7,6 miliardi di euro dello scorso anno, con un incremento di 2,3 miliardi di euro (il 30,3%), di cui 1,2 miliardi di euro per pagare i servizi indivisibili dei Comuni (addizionale di 30 centesimi al mq.).

Analizzando i dati degli aumenti percentuali più alti, rispetto al 2012, commenta Loy, spiccano i dati di Monza e Pordenone con il 47,7% in più; seguono Pavia (46,5%); Avellino (46,4%); Savona (45,6%). Mentre tra i capoluoghi di Regione l'aumento più alto si registra a Genova e Palermo (+ 33,3%); a Campobasso +33%; a Milano +27,3%; a Bolzano +18,1%; a Trieste +17%; a Venezia +6,2%; a Bologna +2,9%; a Trento +2%.

Se si analizzano i dati degli aumenti più alti in euro, rispetto al 2012, continua Loy, spicca sempre il dato di Monza, con un aumento medio rispetto allo scorso anno di 179 euro medi; seguono Avellino e Pisa con 161 euro; Pavia con 158 euro; Savona con 157 euro.

Cosa succede nelle grandi città capoluogo di Regione del campione? L'aumento più alto si registra a Genova con 107 euro medi; seguono Palermo con 105 euro; Milano con 95 euro; Firenze con 78 euro; Campobasso con 74 euro; Trieste con 51 euro; Bolzano con 43 euro; Venezia con 22 euro; Bologna con 6 euro e Trento con 4 euro.

In valori assoluti, spiega Loy, a guidare la classifica è Asti dove quest'anno si pagheranno 385 euro medi; segue Pisa con 384 euro; Monza con 375 euro; Avellino e Milano con 348 euro. Tra i capoluoghi di Regione, oltre Milano, a Venezia si pagheranno 347 euro; a Genova 321 euro; a Palermo 316 euro; a Trieste 298 euro; a Firenze 260 euro; a Bolzano 235 euro; a Bologna 224 euro; a Campobasso 222 euro e a Trento 216 euro.

Purtroppo, non finisce qui - conclude Loy - dal momento che i Comuni, a corto di risorse e nell'incertezza più totale, stanno utilizzando la leva fiscale più semplice: aumentare l'Addizionale IRPEF, la tassa più odiosa per i contribuenti virtuosi. Ad oggi, infatti, 1/3 dei Comuni che hanno deliberato l'aliquota (704 su 2.178), l'hanno rivista al rialzo. L'effetto è una "stangatina" di 23 euro medi a contribuente, passando da un esborso di 152 euro del 2012 ai 175 euro di quest'anno.

In sostanza, tra aumenti della TARES e dell'IRPEF Comunale, il rischio è, soprattutto per i lavoratori dipendenti e pensionati, di non aver benefici dall'eventuale abolizione totale dell'IMU.

Peraltro, in questi mesi, abbiamo assistito a un dibattito circa l'abolizione di un'imposta come l'Imu, che nel 2012 ha pesato 225 euro medi, mentre per la Tares, per la quale pagheremo mediamente di più (281 euro), non vi è stata alcuna levata di scudi da parte di nessuna delle forze politiche in campo.

Per questo occorre rivedere alla radice il sistema della fiscalità locale, nell'ambito della riforma più complessiva del fisco, nel segno di maggiore equità.

La UIL è favorevole, dunque, a un'imposta unica comunale sugli immobili (service tax) con il superamento delle addizionali IRPEF, tassa che colpisce, implacabilmente, soprattutto i redditi fissi.

TAR Milano 2184 del 18/9/2013: natura del contributo concessorio per l'attività edilizia

Con la sentenza n. 2184 del 18/9/2013 il TAR Milano ha affermato che il contributo concessorio è un corrispettivo di diritto pubblico dovuto dal beneficiario della concessione edilizia a titolo di partecipazione - in proporzione all'insieme dei benefici che la nuova costruzione ne ritrae - ai costi delle opere di urbanizzazione sostenuti dal Comune per realizzare il generale assetto urbanistico del territorio comunale.

In particolare il TAR ha evidenziato che il contributo concessorio, commisurato agli oneri di urbanizzazione, ha carattere generale in quanto prescinde totalmente dall'esistenza o meno delle singole opere di urbanizzazione e ha natura di prestazione patrimoniale imposta, in quanto è determinato senza tener conto dell'utilità che riceve il beneficiario del provvedimento di concessione, né delle spese effettivamente necessarie per l'esecuzione delle opere di urbanizzazione relative alla concessione assentita (cfr. Cons. Stato, Sez. V, sent. 21.4.06, n. 2258; T.A.R. Lombardia, Milano, Sez. II, Sent., 12-05-2009, n. 3717).

Si tratta quindi di un corrispettivo di diritto pubblico dovuto dal beneficiario della concessione edilizia a titolo di partecipazione - in proporzione all'insieme dei benefici che la nuova costruzione ne ritrae - ai costi delle opere di urbanizzazione sostenuti dal Comune per realizzare il generale assetto urbanistico del territorio comunale (cfr. Cons. di Stato, n. 2258/06 cit.; Cons. Stato, Sez. 2^a, 21.11.07, n. 11073).

Il fondamento del contributo in questione - da versare al momento del rilascio di una concessione edilizia - non consiste, pertanto, nell'atto amministrativo in sé, bensì nella necessità di redistribuire i costi sociali delle opere di urbanizzazione, facendoli gravare sugli interessati che beneficiano delle utilità derivanti dalla presenza delle medesime, secondo modalità eque per la comunità (cfr. T.A.R. Puglia, Lecce, Sez. I, Sent. 21-07-2010, n. 1786; T.A.R. Brescia, 7 novembre 2005, 115).

CTR Roma 189 del 9/7/2013: processo tributario - sanzione per lite temeraria

Con la sentenza n. 189 del 9/7/2013 la Commissione Tributaria Regionale di Roma ha affermato l'applicabilità della sanzione per lite temeraria anche al processo tributario.

Nella fattispecie la CTP aveva in primo grado accolto il ricorso (annullando le cartelle di pagamento di Equitalia) ma compensato le spese del giudizio ed omesso di pronunciarsi sulla domanda formulata di lite temeraria ex art. 96 c.p.c., poiché l'operato del concessionario della riscossione si era basato su tutti atti già annullati, con evidente mala fede e colpa grave dell'autore, integrante il reato di stalking finanziario.

La CTR accoglie parzialmente l'appello in ordine alle spese del giudizio. Sul punto la CTP non ha esplicitato in motivazione le gravi ed eccezionali ragioni che giustificassero la compensazione delle spese. Per quanto riguarda, invece, la richiesta applicazione della cd. lite temeraria [recte: responsabilità aggravata], che come è noto è la sanzione, prevista dall'art. 96, comma 1, del codice di procedura civile ("Se risulta che la parte soccombente ha agito o resistito in giudizio con malafede o colpa grave, il giudice, su istanza dell'altra parte, la condanna, oltre che alle spese, al risarcimento dei danni, che liquida, anche d'ufficio, nella sentenza"), applicabile anche al rito tributario, che punisce il comportamento processuale della parte che abbia agito o resistito in giudizio con mala fede e colpa grave, essendo consapevole della infondatezza della propria pretesa o difesa, la CTR ritiene non sussistano le condizioni per accogliere la richiesta dell'appellante.

L'appellato concessionario della riscossione aveva peraltro fatto presente che i motivi di doglianza formulati dall'attore sul proprio operato erano dovuti, quanto meno in parte, ad attività di competenza dell'ente impositore che non gli avrebbe tempestivamente comunicato l'annullamento o la modifica della pretesa tributaria, escludendo quindi ogni finalità persecutoria da parte sua. Né del resto l'appellante ha potuto fornire in tal senso un'apprezzabile prova contraria. In definitiva, dunque, per la CTR non sembrano ricorrere i presupposti per l'applicazione della sanzione per responsabilità aggravata, che viene respinta. Accolta invece la censura sulla compensazione delle spese, che seguono la soccombenza (art. 15 del D. Lgs. n. 546 del 1992 ed art. 91 c.p.c.) e che vengono liquidate in complessivi euro 1.000,00 per entrambi i gradi di giudizio.

CTR Campania 223 e 252 del 5/7/2013: Tarsu - il maggiore importo a seguito dell'80% della superficie catastale va notificato con apposito avviso

Con due sentenze del 5/7/2013 la Commissione Tributaria Regionale della Campania ha annullato le cartelle di pagamento della Tarsu, con le quali era stato chiesto il maggiore importo riveniente dall'applicazione del criterio catastale (almeno l'80% della superficie risultante in catasto), in quanto non precedute ad un apposito avviso di accertamento.

Nella fattispecie vengono censurate le decisioni di primo grado per falsa applicazione dell'art. 1, comma 340 della legge n. 311/2004, che prevede per le modifiche d'ufficio della superficie ai fini TARSU una comunicazione e quindi un atto di accertamento in rettifica. Tale circostanza era stata riconosciuta dall'Agenzia del Territorio con circolare n. 13/2005 prot. n. 85463 del 7.12.2005.

Nel caso in esame la cartella di pagamento indicava che il provvedimento era stato adottato a norma dell'art. 1, comma 340 L. n. 311/2004 e quindi a seguito di una verifica d'ufficio relativa ad una maggiore superficie accertata rispetto a quanto dichiarato dalla parte. La superficie dichiarata era inferiore all'80% della superficie catastale. Trattandosi di modifica d'ufficio di superficie di un immobile da parte del Comune la cartella avrebbe dovuto essere preceduta da un avviso di accertamento.

Il Comune si difende in giudizio evidenziando che era stato dato avviso agli interessati a mezzo avvisi murali e avvisi inseriti nelle cartelle di pagamento in ordine alla modifica della superficie prevista dall'art. 1 comma 340 della legge n. 311/2004.

La CTR accoglie l'appello rilevando che l'art. 1 comma 340 della legge n. 311/2004, che ha modificato l'art. 70 del D.L.vo n. 507/93, prevede che per gli immobili già denunziati, i Comuni modificano d'ufficio le superfici denunziate risultanti inferiori all'80% della superficie catastale, a seguito dei dati forniti dall'Agenzia del territorio, dandone comunicazione agli interessati. Tale accertamento in rettifica deve essere portato a conoscenza del contribuente non con una semplice comunicazione ma con un avviso di accertamento in rettifica, in ossequio al disposto della legge n. 212/2000.

A fronte della eccezione del contribuente di non aver ricevuto alcun avviso di accertamento, il Comune ha sostenuto che era stata data comunicazione mediante affissioni murali e avvisi inseriti nelle cartelle di pagamento. Tale prospettazione è inidonea ad assolvere alle previsioni di legge suindicate in tema di comunicazione al contribuente degli atti sui quali si fonda la rettifica e implica l'accoglimento del ricorso.

Va detto che il criterio della superficie catastale (*la superficie di riferimento non può in ogni caso essere inferiore all'80 per cento della superficie catastale*) è stato introdotto dal 2005 per la Tarsu ed esteso dal 2007 per la TIA, applicabile alle unità immobiliari private (sono esclusi gli immobili di proprietà pubblica), a destinazione ordinaria cioè cat. A, B, C (esclusi gli immobili a destinazione speciale del gruppo D e quelli a destinazione particolare, gruppo E), censite in catasto (sono escluse le unità non accatastate). E' sorto il problema di come comportarsi in caso di superfici che, a seguito di controllo, risultino inferiori all'80% di quella catastale: è necessario notificare un apposito avviso di accertamento (con sanzioni) oppure è sufficiente una semplice comunicazione di messa a ruolo (senza sanzioni)?

La questione andrebbe risolta distinguendo il caso delle occupazioni denunciate prima del 2005 (2007 per Tia), disponendo la modifica d'ufficio della superficie con comunicazione (senza applicare sanzioni e interessi), dalle occupazioni denunciate dal 2005 in poi (2007 per Tia): in quest'ultimo caso, se la superficie imponibile accertata è superiore all'80% della superficie catastale, il comune deve notificare un apposito avviso di accertamento, applicando sanzioni e interessi.

La CTR Campania sembrerebbe invece richiedere sempre la notifica di un avviso di accertamento, l'unico mezzo che garantisce la conoscibilità da parte del contribuente. Resterebbe comunque da capire quale significato attribuire alla disposizione che impone di effettuare la "modifica d'ufficio" della superficie denunciata



Tributi News

Quindicinale di aggiornamento e approfondimento professionale in materia di tributi locali, contabilità, finanze e patrimonio

Periodico registrato in data 12/03/2008 al numero 02/2008 del Registro Stampe e Periodici presso il Tribunale di Mantova

Direttore responsabile: Dott. Giovanni Zandonella Maiucco

Direttore editoriale: Dott. Giuseppe Debenedetto, esperto di tributi locali, autore di diverse pubblicazioni, collaboratore del quotidiano "Il Sole 24 Ore"

Comitato di redazione:

Gianluca Bertagna, Responsabile di settore di ente locale. Autore di pubblicazioni. Componente di nuclei di valutazione ed esperto in gestione delle risorse umane. Docente in corsi di formazione.

Giuseppe Debenedetto, esperto di tributi locali, autore di diverse pubblicazioni, collaboratore del quotidiano "Il Sole 24 Ore"

Augusto Sacchi, Responsabile di settore del Comune Sant'Angelo in Vado (PU). Esperto di gestioni associate.

Hanno collaborato a questo numero:

Massimo Monteverdi, già Responsabile del servizio finanziario di enti locali, autore di pubblicazioni in materia di finanza locale

Eugenio Piscino, Dirigente del Settore Affari Finanziari della Città di Pompei - Revisore Contabile

Marco Allegretti, Dottore commercialista e revisore contabile, già dirigente di ente locale. Consulente, docente e autore in materia economico-finanziaria, di controlli interni e di valutazione dei dipendenti negli Enti Locali

Paolo Lucchini, amministratore di *Strategia Srl* società di servizi fiscali e revisione inventari per enti pubblici, docente in corsi di formazione

Segreteria di redazione: Dott. Marco Pains, Rag. Sara Bozzoli e Rag. Sara Facincani

Editore e proprietario: Publika S.r.l.

Via Aldo Moro 23 A/1, 46049 Volta Mantovana MN

Tel. 0376/408077 - Fax 0376/1760102

Sito internet: www.personaleneews.it – www.publika.it

E-mail: info@tributinews.it – info@tributinews.it

Distribuzione: vendita esclusivamente per abbonamento

Abbonamento annuale: Euro 200,00 iva inclusa

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Nella predisposizione e preliminarmente all'invio della presente Rivista sono stati effettuati tutti i possibili controlli tecnici per verificare che i files siano indenni da virus. Ricordato che l'installazione di un'aggiornata protezione antivirus rientra comunque tra le regole fondamentali di corretta gestione di un qualsiasi sistema informatico, si declina da ogni responsabilità in ordine alla trasmissione di eventuali virus.

