

Roma, 16 ottobre 2015

Nota di approfondimento sull'istituto del baratto amministrativo

A seguito dei numerosi quesiti pervenuti a questa Fondazione in merito all'applicazione delle disposizioni relative al c.d. **baratto amministrativo** - dettate dapprima dall'art. 11, comma 2, lett. f) del D.lgs. n. 23 del 2011¹ e, successivamente, dall'art.24 del Dl n.133 del 2014, convertito nella legge 11 novembre 2014, n. 164² - si ritiene necessario fornire alcuni chiarimenti, volti al corretto inquadramento del nuovo istituto.

E' opportuno precisare in primo luogo che la disposizione originaria riguardante il tema in oggetto (art.11, co.2 lett. f, D.lgs n.23 del 2011), è contenuta nella disciplina dell'imposta municipale secondaria, attualmente non applicabile in quanto, come noto, l'entrata in vigore del tributo in questione - che dovrà sostituire i prelievi sull'occupazione (Tosap e Cosap) e sulla pubblicità (Icp e Canone installazione mezzi pubblicitari) - è stata differita al 1° gennaio 2016 dall'art. 10, comma 11-bis del Dl n. 192 del 2014, termine di cui si prevede, peraltro, l'ulteriore proroga. Pertanto, l'unica norma di riferimento per l'applicazione del baratto amministrativo in tema di tributi comunali risulta essere, ad oggi, solo l'art. 24 della legge n. 133 del 2014.

Riguardo quest'ultima disposizione, va preliminarmente posta l'attenzione sui criteri piuttosto stringenti posti dalla norma ai fini del riconoscimento dell'agevolazione o dell'esenzione dal pagamento dei tributi locali a fronte di servizi resi all'Amministrazione. Ci si riferisce in particolare agli aspetti inerenti:

- l'individuazione dei potenziali beneficiari delle agevolazioni;
- le attività oggetto del "baratto";
- i tributi rispetto ai quali può essere deliberata la riduzione o l'esenzione.

¹ D.lgs n.23 del 2011, art.11, comma 2, lett. f): «i comuni, con proprio regolamento da adottare ai sensi dell'articolo 52 del citato decreto legislativo n. 446 del 1997, hanno la facoltà di disporre esenzioni ed agevolazioni, in modo da consentire anche una più piena valorizzazione della sussidiarietà orizzontale, nonché ulteriori modalità applicative del tributo».

² Dl n.133 del 2014, art.24: «I comuni possono definire con apposita delibera i criteri e le condizioni per la realizzazione di interventi su progetti presentati da cittadini singoli o associati, purché individuati in relazione al territorio da riqualificare. Gli interventi possono riguardare la pulizia, la manutenzione, l'abbellimento di aree verdi, piazze, strade ovvero interventi di decoro urbano, di recupero e riuso, con finalità di interesse generale, di aree e beni immobili inutilizzati, e in genere la valorizzazione di una limitata zona del territorio urbano o extraurbano. In relazione alla tipologia dei predetti interventi, i comuni possono deliberare riduzioni o esenzioni di tributi inerenti al tipo di attività posta in essere. L'esenzione è concessa per un periodo limitato e definito, per specifici tributi e per attività individuate dai comuni, in ragione dell'esercizio sussidiario dell'attività posta in essere. Tali riduzioni sono concesse prioritariamente a comunità di cittadini costituite in forme associative stabili e giuridicamente riconosciute»;

I beneficiari dell'agevolazione

Appare evidente, dal tenore letterale della norma, che i soggetti potenzialmente beneficiari delle agevolazioni tributarie debbano necessariamente coincidere con i soggetti "abilitati" a presentare progetti di riqualificazione. In questo senso, i beneficiari potranno essere individuati tra cittadini singoli o associati, con la precisazione che, ai fini della concessione dell'agevolazione da parte dei Comuni, la norma privilegia prioritariamente le *"comunità di cittadini costituite in forme associative stabili e giuridicamente riconosciute"*. In proposito, si ritiene che nel caso delle citate associazioni di cittadini, la riduzione o l'esenzione potrà essere accordata in via del tutto prioritaria con riferimento ad obbligazioni tributarie di cui è soggetto passivo l'associazione stessa. Ovviamente, in caso di "incapienza", cioè di scostamento negativo tra valorizzazione dell'attività di pubblico interesse posta in essere e agevolazione attribuibile al soggetto associativo, il beneficio potrà estendersi ai soggetti componenti l'associazione.

Attività oggetto del "baratto" amministrativo

Quanto alle attività in relazione alle quali possono essere deliberate dal Comune le agevolazioni tributarie in commento, la stessa norma stabilisce che l'intervento dei cittadini deve riguardare un territorio da qualificare, ed in particolare i progetti presentati devono riguardare *"la pulizia, la manutenzione, l'abbellimento di aree verdi, piazze, strade ovvero interventi di decoro urbano, di recupero e riuso, con finalità di interesse generale, di aree e beni immobili inutilizzati, e in genere la valorizzazione di una limitata zona del territorio urbano o extraurbano"*.

In questo senso non può ritenersi corretta l'interpretazione che autorizzi l'ente locale a disporre la riduzione o l'esonero dai tributi in relazione a qualsiasi intervento dei cittadini, nei diversi campi di azione dell'ente locale. In altri termini, l'attività cui collegare le agevolazioni non può essere individuata liberamente dal Comune, ma deve essere riconducibile alle tipologie di attività elencate dalla norma nel rispetto del principio della riserva di legge ex art. 23 della Costituzione.

Un ulteriore limite posto dall'art. 24 in commento riguarda la caratteristica della sussidiarietà (concetto ripreso dal d.lgs n.23 del 2011), tramite la quale i cittadini si "sostituiscono" al Comune nell'espletamento di specifiche attività di carattere sociale.

L'individuazione delle attività specifiche deriva dalla prescrizione secondo cui *"l'esenzione è concessa per un periodo limitato e definito, per specifici tributi e per attività individuate dai comuni, in ragione dell'esercizio sussidiario"*. Tale ultima locuzione potrà essere intesa nel senso che il Comune può deliberare le agevolazioni in commento solamente in riferimento ad attività rispetto alle quali si astenga dall'intervenire. Detto altrimenti, l'intervento dei cittadini - singoli e associati - deve essere alternativo e sostitutivo rispetto a quello del Comune.

Tributi rispetto ai quali può essere deliberata la riduzione o l'esenzione

A fronte dell'intervento sussidiario dei cittadini, il Comune potrà pertanto disporre deliberazioni di riduzione o esenzione di tributi *"inerenti il tipo di attività posta in essere"*. Si ritiene opportuno precisare, a questo proposito, che la *ratio* sottesa alla norma in commento consente di collegare la delibera di agevolazione al tributo di riferimento (IMU, Tasi, Tari, Cosap ecc) anche se in apparenza non direttamente ricollegabile al tipo di attività posta in essere. Così, ad esempio, si potranno prevedere riduzioni o esenzioni dalla Tari per progetti di pulizia di parchi pubblici, ma anche agevolazioni Tasi per gli stessi interventi, riconducibili alla sua natura di tributo sui servizi indivisibili. Oppure,

nulla vieta che per un progetto di riqualificazione di un bene immobile possa essere concessa un'agevolazione sull'IMU.

In definitiva, il concetto di "inerenza" del tributo per cui si prevede l'agevolazione all'attività svolta dai cittadini (singoli o associati), dovrà essere valutato attentamente in sede di predisposizione della delibera di agevolazione ed ispirato a criteri di ragionevolezza e corrispondenza tra beneficio reso ed agevolazione concessa.

Non si profilano pertanto, in quest'ottica, particolari limitazioni ai tributi per i quali potranno essere previste agevolazioni, purché siano adeguatamente giustificate e legate ai presupposti impositivi propri di ciascun tributo.

La quantificazione dell'agevolazione

Strettamente connesso al precedente punto, sembra essere quello relativo al *quantum* dell'agevolazione disposta dal Comune per la "remunerazione" delle attività elencate dall'art. 24. Anche in questo caso, in assenza di criteri oggettivi di corrispondenza economica univoci sul territorio nazionale, si ritiene opportuno e necessario giustificare la scelta compiuta con elementi ispirati a responsabilità e ragionevolezza nella quantificazione del trattamento agevolativo. La necessità di quantificare a priori le agevolazioni a fronte di determinate attività, trova poi un ulteriore elemento rafforzativo nel rendere più agevole il controllo da parte del Comune. È in proposito opportuno sottolineare che il riconoscimento di qualsiasi agevolazione non deve essere solo legittimo ma anche controllabile.

Da ultimo, occorre precisare che non appare coerente con la *ratio* della norma la possibilità di prevedere riduzioni o esenzioni anche con riferimento ad eventuali debiti tributari del contribuente. Un intervento in tal senso appare ancor meno opportuno se si considera il principio di indisponibilità e di irrinunciabilità al credito tributario cui soggiacciono tutte le entrate tributarie comunali. Una valutazione differente potrebbe essere avanzata con riferimento alle entrate patrimoniali (non tributarie) in relazione alle quali esiste un rapporto più diretto con i contribuenti astrattamente idoneo a configurare maggiori margini di disponibilità da parte dell'ente locale. Ad ogni modo, tale ultima fattispecie non sembra poter essere ricondotta nell'ambito di applicazione dell'art. 24, il quale si riferisce esplicitamente al campo dei tributi comunali.

Infine, si osserva che la norma indica quale strumento per l'adozione delle agevolazioni in questione la "delibera" (*"i comuni possono deliberare riduzioni o esenzioni di tributi inerenti al tipo di attività posta in essere"*), senza rimandare ai poteri regolamentari esercitati a norma del D.Lgs. 446 del 1997. Pur non potendo escludere la validità di una semplice delibera (comunque di competenza del Consiglio comunale), appare opportuno che le deliberazioni vengano adottate sulla base dei poteri di natura regolamentare, trattandosi di integrazioni alla disciplina tributaria. A questa considerazione concorre anche il richiamo contenuto nella norma riguardante l'Imu secondaria, sopra richiamata, che – pur non essendo ancora vigente – richiede espressamente un pronunciamento di tipo regolamentare.

Adottando tale cautela, le decisioni in tale materia assumeranno efficacia secondo i criteri stabiliti per i regolamenti comunali delle entrate. Pertanto, ad esempio, un'eventuale intervento deciso nel corso di quest'anno (quindi oltre il 30 luglio, termine previsto da norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione), troverà attuazione dal 1° gennaio 2016.