Roma, 22 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 2011[1] e, successivamente, dall'art.24 del Dl n.133 del 2014, convertito nella legge 11 novembre 2014, n. 164[2] - 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 istallazione 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 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

I soggetti potenzialmente beneficiari delle agevolazioni tributarie dovranno corrispondere ai cittadini organizzati in associazioni riconosciute o gruppi di cittadini, ovvero singoli soggetti proponenti. Va osservato che, ai fini dell'agevolazione, 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 primo luogo con riferimento ad obbligazioni tributarie di cui è soggetto passivo l'associazione stessa, potendo inoltre estendersi, anche attraverso l'individuazione di tributi diversi, ai soggetti associati o partecipanti all'intervento. Nel caso di progetti singoli cittadini l'agevolazione riguarderà ovviamente i singoli individui proponenti e gli eventuali partecipanti al progetto stesso.

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 individua un'ampia gamma di possibili interventi: "*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*".

Il riferimento alla sussidiarietà, concetto ripreso anche dal d.lgs n.23 del 2011, secondo il quale *"l'esenzione è concessa per un periodo limitato e definito, per specifici tributi e per attività individuate dai comuni, in ragione dell'esercizio sussidiario"* va inteso nel senso che il Comune può deliberare le agevolazioni in commento con riferimento ad attività riguardanti settori che sostituiscono o integrano l'intervento del Comune stesso. Detto altrimenti, l'intervento dei cittadini - singoli e associati - deve essere sostitutivo o chiaramente integrativo rispetto all'erogazione di servizi normalmente resi dal 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 la riduzione o l'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.

Da ultimo, con riferimento alla possibilità di prevedere riduzioni od esenzioni relative a debiti pregressi del contribuente, appare ammissibile estendere il riferimento al "periodo

limitato e definito" delle agevolazioni, al fine di comprendere la compensazione di debiti tributari pregressi attraverso gli interventi previsti dalla norma, con particolare riguardo a situazioni di disagio economico-sociale. Tale estensione terrà comunque fermi i criteri di determinatezza e controllabilità dei benefici concessi a fronte dell'intervento attivato.

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.

L'ambito di applicazione dell'art. 24 si riferisce esplicitamente al campo dei tributi comunali. Va osservato però che istituti analoghi possono comunque essere attivati con riferimento alle entrate patrimoniali (non tributarie), in relazione alle quali l'ente locale può ancor più flessibilmente disporre modalità alternative di adempimento anche sotto il profilo dei pagamenti.

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.