

Le ultime novità in materia di IMU-TARES e riscossione

Stefano Baldoni

Sermoneta (Lt), 07/05/2013

Le ultime novità in materia di IMU-TARES e riscossione

di Stefano Baldoni

La presente dispensa è stata utilizzata in occasione della giornata formativa che si è svolta a Sermoneta (Lt) il 07/05/2013.

La pubblicazione del presente Volume avviene per gentile concessione di:
ANUTEL Associazione Nazionale Uffici Tributi Enti Locali. Le opinioni espresse nel
presente lavoro sono attribuibili esclusivamente all'autore e non coinvolgono in
alcun modo la Fondazione IFEL.



Le ultime novità in materia di IMU-TARES e riscossione

Stefano Baldoni

Sermoneta (Lt), 07/05/2013

1. Le principali novità in materia di IMU: dalla legge di stabilità 2013 al D.L. 35/2013

L'imposta municipale propria, è stata oggetto, in poco più di un anno di vita, di diverse modifiche normative e di numerosi interventi interpretativi. Infatti, dalla data dell'approvazione della sua norma istitutiva, l'art. 13 del D.L. 06/12/2011, n. 201, fino alla metà dello scorso mese di dicembre, si sono succeduti ben quattro provvedimenti legislativi che hanno modificato la disciplina del tributo (il D.L. 1/2012, convertito con modificazioni dalla L. 27/2012, il D.L. 16/2012, convertito con modificazioni dalla L. 44/2012 ed il D.L. 174/2012, convertito con modificazioni dalla L. 213/2012). Inoltre, sono stati emanati numerosi decreti attuativi (il D.M. 30/10/2012, di approvazione del modello e delle istruzioni per la dichiarazione IMU, il D.M. 19/11/2012, n. 200, relativo all'esenzione per gli enti non commerciali ed il D.M. 23/11/2012, di approvazione del modello di bollettino postale per il versamento del tributo) e ad una lunga serie di documenti di prassi emanati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (la circolare n. 3/DF del 18/05/2012, la nota prot. n. 5343 del 06/04/2012, relativa alla trasmissione delle deliberazioni, la risoluzione n. 2/DF del 13/12/2012, riferita ad alcune problematiche legate al versamento del tributo, la risoluzione n. 1/DF del 11/01/2013, relativa agli enti non commerciali, la risoluzione n. 2/DF del 18/01/2013, in merito all'obbligo dichiarativo per coltivatori diretti e IAP, le risoluzioni n. 3/DF e n. 4/DF del 04/03/2013, riferite agli immobili utilizzati da enti non commerciali e le risoluzioni n. 5/DF del 28/03/2013, concernente quesiti in materia di pubblicazione delle aliquote, di pagamento dell'imposta e di assegnazione della casa coniugale e n. 6/DF di pari data, riferita alla dichiarazione degli immobili appartenenti alla categoria catastale D non iscritti in catasto), nonché all'emanazione di comunicati stampa e di risposte a quesiti da parte dello stesso Ministero (tra cui ricordiamo il comunicato del 25/05/2012, sulle modalità di versamento a rate dell'imposta per l'abitazione principale ed il comunicato del 31/05/2012, sulle modalità di versamento dell'imposta dall'estero).

A questo diluvio normativo ed interpretativo si aggiunge l'intervento della Legge di stabilità per l'anno 2013, la L. 24/12/2012, n. 228, la quale, al comma 380 dell'articolo unico di cui si compone, apporta rilevanti novità alla disciplina del tributo decorrenti dal 2013 ed il recente D.L. 08/04/2013, n. 35, in attesa di conversione.

Si assiste a rilevanti novità sull'applicazione dell'imposta nel 2013 quando, ancora oggi, non è chiusa la partita della cosiddetta "IMU convenzionale" 2012, vale a dire il gettito del tributo di spettanza comunale, stimato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze utilizzando le aliquote e la detrazione di base, i cui importi sono stati più volte modificati nel corso del 2012 (da ultimo nel mese di Ottobre). Si ricorderà, infatti, che in virtù della previsione dell'art. 13, comma 12-bis, del D.L. 201/2011, introdotto dal D.L. 16/2012, i comuni dovevano iscrivere nel bilancio di previsione l'entrata da imposta municipale propria in base agli importi stimati dal Dipartimento delle finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, operando un corrispondente accertamento "convenzionale" dell'entrata, in deroga agli ordinari principi contabili in materia di accertamento. In molti casi le previsioni ministeriali, alla luce dei versamenti affluiti nel mese di dicembre 2012, si sono rivelate troppo ottimistiche, determinando la presenza nei bilanci di diversi comuni di residui attivi privi, almeno al momento, di un'effettiva possibilità di incasso. La sovrastima del gettito IMU convenzionale ha determinato per i predetti enti anche un effetto negativo sul fondo sperimentale di riequilibrio e sui trasferimenti erariali (per i comuni delle Regioni Sicilia e Sardegna) ad essi assegnati. Infatti, il fondo sperimentale di riequilibrio o i trasferimenti erariali hanno subito nel 2012, in virtù dell'art. 13, comma 17, del D.L. 201/2011, una variazione, positiva o (nella maggior parte dei casi) negativa, in seguito al minore o al maggiore gettito convenzionale dell'IMU determinato dal Ministero per ciascun comune, rispetto al gettito ICI anno 2010¹. Effetto doppiamente negativo se consideriamo che alla riduzione delle contribuzioni statali dovuta al presunto maggior gettito IMU 2012 si è accompagnata per molti comuni un'arbitraria riduzione del gettito ICI 2010, utilizzato come base di calcolo dal Ministero per la regolazione contabile sul fondo di riequilibrio, rispetto a quello effettivamente risultante dai certificati al conto consuntivo (pur applicando il criterio di calcolo utilizzato dal Ministero).

L'effettiva consistenza degli accertamenti convenzionali è soggetta ad una verifica definitiva entro il mese di febbraio 2013, come già previsto dal D.M. 04/05/2012, pubblicato sulla G.U. del 23/06/2012 e oggi ulteriormente ribadito dall'art. 9, comma 6 bis, del D.L. 174/2012. Verifica alla quale dovrebbe accompagnarsi la conseguente rimodulazione delle variazioni al fondo

¹ Quest'ultimo è stato determinato considerando il minore tra la media degli incassi (competenza e residui) dell'ICI anni 2009 e 2010 e gli accertamenti registrati nel 2010, come risultanti dai certificati al conto consuntivo.

sperimentale di riequilibrio o ai trasferimenti dell'anno 2012. Tuttavia, sul punto, qualche allarme può destare sia la norma dell'art. 13, comma 12-bis, del D.L. 201/2011, ove si precisa che *"l'accertamento convenzionale non dà diritto al riconoscimento da parte dello Stato dell'eventuale differenza tra gettito accertato convenzionalmente e gettito reale"* e sia la precisazione contenuta nel comma 6-bis dell'art. 9 del D.L. 174/2012, laddove si legge che: *"a seguito della verifica del gettito dell'imposta municipale propria dell'anno 2012, da effettuare entro il mese di febbraio 2013, si provvede all'eventuale conseguente regolazione dei rapporti finanziari tra lo Stato e i comuni, nell'ambito delle dotazioni del fondo sperimentale di riequilibrio e dei trasferimenti erariali previste a legislazione vigente"*. Come a dire che, comunque, eventuali rimodulazioni per i vari comuni del gettito IMU convenzionale e della contribuzione erariale devono avvenire senza ulteriori oneri da parte dello Stato. A completamento di quanto esposto, va inoltre rilevato che il comma 383 dell'art. 1, della L. 228/2012 chiarisce che la verifica del gettito dell'IMU dell'anno 2012 avviene utilizzando anche i dati relativi alle aliquote ed ai regimi agevolati deliberati dai singoli comuni e raccolti dall'IFEL, secondo una metodologia da concordare con il Ministero².

Le modifiche al tributo per il 2013

Come sopra accennato, vi sono profonde novità per il 2013. In primo luogo, il comma 380 della norma appena sopra citata elimina la quota statale del tributo, la cui disciplina era contenuta nell'art. 13, comma 11, del D.L. 201/2011, seppure limitatamente agli anni 2013 e 2014 (considerando che, secondo la previsione dell'art. 13, comma 1, del D.L. 201/2011, l'applicazione dell'IMU sperimentale dovrebbe cessare dal 2015). La lettera b) del citato comma sopprime la quota d'imposta di riserva statale, devolvendola conseguentemente ai comuni. A maggiore conferma interviene la lettera h) del comma 380, la quale abroga espressamente la norma istitutrice della quota statale, vale a dire il citato comma 11 dell'art. 13 del D.L. 201/2011. Si ricorda che quest'ultimo riservava allo Stato la quota di imposta pari alla metà dell'importo calcolato applicando alla base imponibile di tutti gli immobili soggetti al tributo, eccetto l'abitazione principale e le relative pertinenze ed i fabbricati rurali strumentali, l'aliquota di base dello 0,76%³. Tuttavia sono meritevoli di un rapido approfondimento anche le conseguenze del venir meno delle altre disposizioni contenute nel citato comma 11. La norma, infatti, stabiliva altresì che *"per l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi ed il contenzioso di applicano le disposizioni vigenti in materia di imposta municipale propria"*. La disposizione evidenziava il carattere di tributo erariale autonomo dell'abolita quota di riserva statale. L'abrogazione anche di tale disposizione dal 01/01/2013 appare coerente con l'eliminazione della predetta quota statale. Inoltre, l'ultima parte del comma 11 recitava: *"le attività di accertamento e riscossione dell'imposta erariale sono svolte al Comune al quale spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo di imposta, sanzioni ed interessi"*. La cancellazione di quest'ultima desta, invece, qualche preoccupazione, poiché si riferisce, specie per l'attività di accertamento, ad attività che non si dovevano svolgere nell'anno 2012 ma inevitabilmente dopo. In sostanza, ci si potrebbe interrogare sulla legittimità di un avviso di accertamento notificato dopo il 01/01/2013 dal comune per l'IMU 2012, inclusivo della quota statale, in assenza di una norma di legge vigente al momento dell'emissione dell'avviso che assegni al comune il potere di accertare anche la quota statale. L'abrogazione rischia di travolgere altresì il diritto del comune di trattenere le somme ed i conseguenti accessori relativi al tributo statale accertato. Questione delicata che merita senza dubbio un chiarimento ufficiale se non addirittura un intervento normativo.

I comuni, quindi, dal 01/01/2013 beneficiano dell'intero tributo dovuto per tutti gli immobili imponibili, fatta eccezione per il nuovo gettito di riserva statale. Infatti, a fronte della soppressione e della contestuale devoluzione agli enti della previgente quota di riserva erariale, la lettera f) dell'art. 1, comma 380, della L. 228/2012 riserva allo Stato il gettito dell'IMU derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, da calcolarsi ad

² Non si può non rilevare in questa sede come il gettito convenzionale IMU stimato dal Ministero include anche la quota comunale di gettito imputabile agli immobili posseduti dallo stesso comune e destinati a compiti non istituzionali. Quota che, tuttavia, non sarà mai incassata dal comune, ma che ha inciso sulla variazione del fondo sperimentale di riequilibrio o dei trasferimenti erariali.

³ Si ricorderà che dal computo della quota statale andavano esclusi anche gli immobili posseduti dai comuni nel loro territorio, nonché le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa e gli alloggi degli istituti autonomi case popolari regolarmente assegnati (art. 13, comma 10, del D.L. 201/2011). Inoltre, la medesima non andava computata per le fattispecie assimilate, a norma del comma 10 dell'art. 13, del D.L. 201/2011, dal comune all'abitazione principale (unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o usufrutto da parte di un anziano o disabile che acquisisce la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente e 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 siano locate).

aliquota standard dello 0,76%, sempre per il biennio 2013-2014. La norma pare istituire un nuovo tributo erariale, calcolato su una diversa base imponibile rispetto alla previgente, seppure con una disposizione senza dubbio meno chiara e foriera di più interpretazioni. Nella stessa, infatti, non si parla più, come in precedenza, di quota d'imposta riservata allo Stato, ma di gettito riservato allo Stato. Ciò potrebbe far ritenere che in realtà non siamo di fronte ad un tributo erariale autonomo ma, piuttosto, alla semplice devoluzione allo Stato di una quota del gettito del tributo comunale. Al di là di tali comunque necessarie precisazioni, l'aspetto sostanziale è la perdita per i comuni di una quota del gettito del tributo, pari all'imposta dovuta sugli immobili ad uso produttivo appartenenti alla categoria catastale D, determinata applicando l'aliquota dello 0,38% (cioè la metà dell'aliquota di base). Quota che, si ricorda, nel 2013 sarebbe stata, a parità di altre condizioni, superiore a quella ottenuta nel 2012, per effetto dell'incremento già previsto dal comma 4 dell'art. 13 del D.L. 201/2011 del moltiplicatore da applicare agli immobili di categoria catastale D da 60 a 65 (eccetto per gli immobili in categoria D/5 per i quali rimane confermato il moltiplicatore di 80). In proposito, sono diversi gli aspetti da chiarire. In primo luogo, già sopra si accennava alla natura della riserva statale. Da un lato, la dizione utilizzata dalla norma "è riservato allo Stato il gettito dell'IMU derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D", insieme al riferimento espresso che si tratta di una quota del gettito dell'imposta municipale propria di cui all'art. 13 del D.L. 201/2011 e l'assenza di una disposizione simile a quella contenuta nel comma 11 dell'art. 13 del D.L. 201/2011, con la quale si estendevano espressamente alla previgente quota di riserva statale le norme dell'IMU in materia di accertamento, riscossione, rimborsi, sanzioni, interessi e contenzioso e si devolvevano al comune le attività di accertamento e riscossione del tributo erariale, potrebbero far pensare che siamo in realtà di fronte ad una mera quota del gettito del tributo comunale devoluta allo Stato. D'altro lato, invece, potrebbe spingere a conclusioni diverse la norma contenuta nella lettera h) del comma 380 dell'art. 1 della L. 228/2012. Quest'ultima stabilisce che i comuni possono aumentare sino a 0,30 punti percentuali l'aliquota standard dello 0,76% per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D. Se fossimo di fronte ad una mera quota del tributo comunale devoluta allo Stato e non ad un tributo erariale autonomo, una siffatta previsione sarebbe inutile, essendo il potere del comune di incrementare l'aliquota per tutti gli immobili soggetti all'imposta già previsto dall'art. 13, comma 6, del D.L. 201/2011. Ciò spingerebbe piuttosto a considerare quest'ultima un'addizionale comunale ad un tributo statale. Tuttavia i dubbi permangono, considerando che non si rinviene nella norma alcun riferimento alle disposizioni da applicare per l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, ecc della nuova quota statale. Sembra invece potersi affermare che, in mancanza di una norma che devolve i proventi del tributo al comune in sede di svolgimento dell'attività di accertamento, quest'ultimi spettino comunque allo Stato (il che potrebbe ridurre l'interesse del comune ad operare controlli in tale ambito, specie se non si è discostato dall'aliquota di base). Altri aspetti da valutare riguardano il campo di applicazione della nuova riserva statale e la limitazione del potere del comune di deliberare variazioni di aliquota per tali tipi di immobili. In relazione al primo aspetto, la norma fa riferimento agli immobili ad uso produttivo appartenenti alla categoria catastale D. In proposito sono possibili tre interpretazioni. La prima, in base alla quale il legislatore intende far riferimento a tutti gli immobili appartenenti alla categoria catastale D. La seconda limita il campo di applicazione della quota erariale ai soli immobili iscritti nella categoria catastale D effettivamente destinati "ad uso produttivo". Tuttavia, la definizione economica di attività produttiva include non solo le attività industriali o artigianali, produttrici di beni in senso fisico, ma anche tutte quelle che comunque creano valore, includendo pertanto anche le attività agricole, le attività commerciali, le attività di intermediazione, di servizi, ecc. Tenendo conto di tale definizione, tutti gli immobili inseriti nella categoria catastale D hanno in effetti una destinazione produttiva. Infine, in base ad una terza interpretazione, si potrebbe ritenere che il legislatore intendeva riferirsi solo agli immobili effettivamente destinati ad uso produttivo, escludendo quindi quelli, pur appartenenti alla categoria catastale D, posseduti da soggetti privati non imprenditori e da questi tenuti a disposizione. Pur volendo ritenere applicabile la nuova quota statale a tutti gli immobili iscritti nella categoria catastale D, si pone uno specifico problema per i fabbricati rurali ad uso strumentale (D/10). Infatti, se questi ultimi rientrassero nell'ambito della quota riservata allo Stato, si porrebbe una contraddizione tra la norma dell'art. 13, comma 8, del D.L. 201/2011 in virtù della quale ai fabbricati rurali strumentali si applica l'aliquota dello 0,2%, riducibile con l'intervento comunale fino allo 0,1%, e la disposizione del comma 380 dell'articolo unico della L. 228/2012, ove si prevede che il gettito riservato allo Stato debba calcolarsi con l'aliquota di base dello 0,76%. Sulla questione si registra una pronuncia dell'Amministrazione finanziaria⁴ per la quale la norma avrebbe solo

⁴ Risposta al forum "Telefisco" del 29/01/2013, organizzato dal quotidiano "Il Sole 24 ore".

devoluto il gettito dell'imposta derivante dai fabbricati iscritti nella categoria catastale D/10 allo Stato, ma non inciderebbe sull'aliquota agli stessi applicabile, stabilita nello 0,2% dall'art. 13, comma 8, del D.L. 201/2011⁵. A tale informale pronuncia ha poi fatto seguito la risoluzione del Ministero dell'Economia e delle Finanze, n. 5/DF del 28/03/2013, la quale ha confermato la spettanza statale anche dell'imposta calcolata sui fabbricati rurali strumentali iscritti nella categoria catastale D10, con l'applicazione dell'aliquota agevolata dello 0,2% (e non di quella standard dello 0,76%). Tuttavia la citata risoluzione ha escluso la possibilità per i comuni di avvalersi per la citata tipologia di immobili della facoltà di ridurre l'aliquota applicata fino allo 0,1%, prevista dall'art. 13, comma 8, del D.L. 201/2011. La quota di riserva statale non modifica l'esenzione prevista, per i fabbricati rurali strumentali ubicati nei comuni montani o parzialmente montani, dall'art. 9, comma 8, del D.Lgs 23/2011. Sul punto non si può non rilevare comunque come sussista tuttora il conflitto interpretativo tra chi ritiene che, ai fini IMU, i fabbricati rurali strumentali siano solo quelli iscritti nella categoria catastale D/10, sulla scorta del consolidato orientamento giurisprudenziale formatosi in materia nell'ICI e chi, invece, sostiene che le agevolazioni previste dalla normativa si estendano a tutti i fabbricati aventi i requisiti di ruralità ad uso strumentale, come definiti dall'art. 9, comma 3-bis, del D.L. 557/93, a prescindere dalla categoria catastale di appartenenza (Circolare Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 3/DF del 18/05/2012). Se si accoglie quest'ultima tesi appare evidente che la devoluzione del gettito del tributo allo Stato riguarderebbe solo i fabbricati aventi i requisiti di ruralità strumentale fissati dal citato art. 9, comma 3-bis, iscritti nella categoria catastale D/10 e non anche a quelli, pur dotati dei medesimi requisiti, ma iscritti in altre categorie catastali.

La quota di gettito del tributo riservata allo Stato di fatto comprime l'autonomia dei comuni nella fissazione delle aliquote. Infatti, tenuto conto della necessità di calcolare predetta quota sempre con l'aliquota di base dello 0,76%, i comuni non potranno avvalersi della facoltà loro concessa dall'art. 13, comma 9, del D.L. 201/2011, di ridurre fino allo 0,4% l'aliquota applicata sui fabbricati ad uso produttivo posseduti da soggetti IRES, o non produttivi di reddito fondiario poiché beni strumentali d'impresa o locati. Allo stesso modo non sarà più concesso ridurre fino allo 0,38% l'aliquota applicata ai fabbricati ad uso produttivo iscritti nella categoria catastale D appartenenti ad imprese di costruzione, dalle stesse costruiti, destinati alla vendita, purché non locati e limitatamente a tre anni dalla fine dei lavori di costruzione, come previsto dall'art. 13, comma 9-bis, del D.L. 201/2011.

In tema di aliquote però, la norma dell'art. 1, comma 380, let. g), della L. 228/2012, consente ai comuni di incrementare l'aliquota applicata ai fabbricati ad uso produttivo appartenenti alla categoria catastale D fino ad ulteriori 0,3 punti percentuali, lasciando in tale modo invariata la possibilità di spingere l'aliquota complessiva applicata ai predetti fabbricati fino al massimo dell'1,06%, come già accadeva nel 2012. La disposizione si è resa necessaria per evitare bruschi cali di gettito per i comuni, a seguito della nuova quota di riserva statale del tributo.

Un ultimo aspetto che merita di essere sottolineato è che, se il comune non si avvale della facoltà di incrementare l'aliquota per la sopra citata tipologia di fabbricati, non ha più applicazione nell'ambito del gettito di spettanza comunale il criterio del valore contabile, riservato dall'art. 5, comma 3, del D.Lgs 504/92, ai fabbricati appartenenti alla categoria catastale D non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e privi di rendita catastale.

Gli effetti finanziari delle modifiche all'IMU

Ma quali sono gli effetti finanziari per i comuni delle novità in materia di IMU? Va subito evidenziato che, a livello complessivo, non vi saranno maggiori risorse per gli enti. Infatti, se da un lato vi è l'eliminazione della previgente quota di riserva statale e la sua integrale devoluzione ai comuni (per un importo complessivo di € 8.310 mln per l'anno 2013 e di € 8.310,9 mln per l'anno 2014), dall'altro lato si assiste all'introduzione della nuova quota di riserva dello Stato sul gettito degli immobili ad uso produttivo appartenenti alla categoria catastale D (con un minor gettito per i comuni, che perdono la quota di imposta calcolata sugli stessi applicando l'aliquota dello 0,38%), per un totale di € 4.482,6 mln per il 2013 ed € 4.483,5 mln per il 2014 ed alla totale eliminazione del fondo sperimentale di riequilibrio e, limitatamente ai comuni delle Regioni Sicilia e Sardegna, dei trasferimenti erariali fiscalizzati ai sensi dei D.M. 21/06/2011 e 23/06/2011⁶. Il tutto con una perdita complessiva per i comuni di risorse per € 4.717,9 mln⁷ per

⁵ Soluzione che tuttavia non convince del tutto, poiché permetterebbe ai comuni di intervenire in senso riduttivo su di un'aliquota per il calcolo di una quota d'imposta destinata in realtà allo Stato.

⁶ Il fondo sperimentale di riequilibrio ed i trasferimenti erariali fiscalizzati spettanti ai comuni della Regione Siciliana e della Regione Sardegna sono soppressi (art. 1, comma 380, let. e, L. 228/2012). Per gli anni 2013 e 2014, tutte le disposizioni vigenti in materia di sanzioni che richiamano il fondo sperimentale di riequilibrio o i trasferimenti erariali in favore dei comuni della Regione Siciliana e della Regione Sardegna si intendono riferiti al fondo di solidarietà comunale (art. 1, comma 384, L. 228/2012).

il 2013 e di € 4.145,9 per il 2014. Contestualmente la lettera h) del comma 380 della norma sopra richiamata, abroga i commi 3 e 7 dell'art. 2 del D.Lgs 23/2011, disciplinanti il fondo sperimentale di riequilibrio e sospende l'applicazione, per gli anni 2013 e 2014, delle norme contenute nell'art. 2 del D.Lgs 23/2011 che devolvevano ai comuni quote di alcuni tributi statali sugli immobili nonché la compartecipazione all'IVA (peraltro già inclusa nel fondo sperimentale di riequilibrio dall'anno 2012 a norma del D.L. 201/2011)⁸. Ovviamente la stima dell'effetto finanziario negativo tiene conto delle riduzioni prevista sul fondo sperimentale di riequilibrio e sui trasferimenti erariali (per Sicilia e Sardegna) di € 2.250 mln (per l'anno 2013) e di € 2.500 mln (per il 2014), di cui all'art. 16, comma 6, del D.L. 95/2012 e di € 1.000 mln, relativa alla maggiorazione alla tares, stabilita dall'art. 14, comma 13-bis, del D.L. 201/2011⁹. Facendo due rapidi conti, i comuni con la manovra verrebbero a perdere complessivi € 890,5 mln nel 2013 e € 318,50 mln nel 2014, oltre ai tagli al fondo sperimentale di riequilibrio di € 2.250 mln (che rimangono a carico del bilancio comunale richiedendo il reperimento di specifiche fonti di finanziamento) e di € 1.000 mln, il quale dovrebbe, almeno a livello aggregato, recuperarsi con i proventi della maggiorazione alla tares per i servizi indivisibili (art. 14, comma 13, D.L. 201/2011¹⁰). Il risultato si ottiene sottraendo al gettito della quota statale 2012 (€ 8.310 mln nel 2013 e € 8.310,9 mln nel 2014), la somma del gettito della nuova quota statale sugli immobili D (€ 4.482,6 mln nel 2013 e € 4.483,5 mln nel 2014) e della perdita legata alla cancellazione della contribuzione statale (€ 5.660,9¹¹ mln nel 2013 e € 4.145,9 nel 2014). Tuttavia, il minor effetto finanziario complessivo viene compensato dallo Stato con il versamento di pari importo (€ 1.833,5 mln nel 2013 e € 318,50 mln nel 2014) al nuovo fondo di solidarietà comunale (oltre ad € 150 mln aggiuntivi, limitati al solo anno 2013, stanziati dall'art. 1, comma 120, della L. 228/2012).

La legge di stabilità 2013, allo scopo di ridurre le differenze di risorse a disposizione dei comuni a causa della non omogeneità della distribuzione delle basi imponibili IMU sul territorio nazionale, stabilisce la costituzione di un fondo di solidarietà comunale (art. 1, comma 380, let a, L. 228/2012). Tale fondo, nato quindi con intenti perequativi, anticipa in un certo senso le finalità del futuro fondo di perequazione, previsto con decorrenza dal 2015 dalla norma sul federalismo municipale (art. 15 D.Lgs 23/2011). Il fondo di solidarietà comunale, data la sua funzione come accennato perequativa, è alimentato da una quota del gettito IMU spettante ai comuni, il cui ammontare deve essere determinato con specifico DPCM, da emanarsi entro il 30/04/2013, per il 2013, ed il 31/12/2013, per il 2014 (comunque al massimo entro il 15/05/2013 in caso di mancato accordo a livello di Conferenza Stato-città ed autonomie locali). In via iniziale il suo ammontare è fissato in € 4.717,9 mln per il 2013 ed in € 4.145,9 mln per il 2014 (importi pari a quelli dei soppressi fondo sperimentale di riequilibrio e trasferimento erariali – ciò tuttavia non deve trarre in inganno in quanto le somme non derivano dal bilancio statale). Il fondo, quindi, non sarà una risorsa per tutti i comuni, in quanto avremo enti, presumibilmente quelli che otterranno un effetto finanziario complessivo positivo dalla sostituzione del gettito comunale sugli immobili D ed il fondo sperimentale di riequilibrio con l'introito della previgente quota statale del tributo (al netto della quota relativa agli immobili D), che subiranno una

⁷ Importo tuttavia ridotto di circa un miliardo di euro nel 2013 per effetto dell'intervento dell'art. 10, comma 2, lettera e), del D.L. 35/2013, a seguito dell'eliminazione per l'anno 2013 della riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio e dei trasferimenti erariali, inizialmente prevista dall'art. 14, comma 13-bis, del D.L. 201/2011, dovuta all'introduzione della maggiorazione alla Tares. L'art. 10 citato ha infatti stabilito il versamento diretto della maggiorazione allo Stato, seppure limitatamente all'anno 2013.

⁸ La soppressione non riguarda i comuni ubicati nelle regioni Valle d'Aosta, Friuli Venezia-Giulia e nelle Province autonome di Trento e Bolzano, poiché, in virtù del D.Lgs 23/2011, agli stessi non hanno ancora avuto applicazione le norme sul federalismo municipale. Tuttavia, la lettera h) del comma 380 dell'art. 1 della L. 228/2012 conferma la variazione delle risorse loro attribuite in base alla variazione del gettito IMU rispetto al precedente gettito ICI, da effettuarsi in base alle procedure di cui all'art. 27 della L. 42/2009 e, quindi, l'accantonamento del relativo importo, fino al raggiungimento dell'accordo di cui all'art. 27 citato, a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali.

⁹ Come accennato nella nota 9 taglio sospeso per l'anno 2013. A tali importi dovrebbero anche aggiungersi il taglio imposto agli enti soggetti al patto di stabilità che, nell'anno 2012, non hanno utilizzato le risorse previste dall'art. 16, comma 6, del D.L. 95/2012, per l'estinzione anticipata del debito, la riduzione imposta ai comuni nei quali si ha il rinnovo dei Consigli Comunali nell'anno 2013, a seguito della riduzione del numero degli amministratori prevista dall'art. 2, comma 183, della L. 191/2009 e quello derivante dalla soppressione della quota dei diritti di segreteria da versare all'ex Agenzia dei Segretari comunali ai sensi dell'art. 7, comma 31-sexies, del D.L. 78/2010, nonché il taglio del fondo applicato ai comuni che nell'anno precedente non hanno rispettato le norme sul patto di stabilità interno.

¹⁰ Vedi nota 7.

¹¹ Tenendo conto dell'eliminazione del taglio per la maggiorazione tares (art. 10, comma 21, let. e, D.L. 35/2013).

decurtazione di risorse, probabilmente direttamente trattenute alla fonte dall'IMU, e comuni che, invece, stante l'effetto riduttivo di risorse imputabile alla precedente manovra, otterranno un contributo positivo dal fondo di solidarietà comunale. Le risorse trattenute quindi dagli enti con fondo negativo saranno destinate ai comuni a cui spetta un fondo positivo.

Come si accennava poc'anzi lo stanziamento definitivo del fondo sarà stabilito con apposito DPCM, da emanarsi, per il 2013, entro aprile. Nel caso in cui lo stanziamento dovesse incrementarsi rispetto a quello iniziale, la differenza in più dovrà essere versata dai comuni al bilancio dello Stato, per la riassegnazione al fondo medesimo, secondo modalità determinate dallo stesso DPCM. Inoltre, sull'ammontare del fondo di solidarietà inciderà anche la quantificazione definitiva del gettito "IMU convenzionale" dell'anno 2012 (prevista entro il mese di febbraio 2013), poiché un'eventuale riduzione dello stesso a livello complessivo dovrebbe determinare un aumento del fondo sperimentale di riequilibrio 2012 (ex art. 13, comma 17, del D.L. 201/2011)¹² e, quindi, la variazione dello stanziamento iniziale del fondo di solidarietà comunale, della stima del gettito complessivo della nuova quota di riserva statale sugli immobili D, nonché della precedente quota erariale ed, infine, della quota di contribuzione statale al fondo di solidarietà, che funge da ammortizzatore per lasciare invariato il livello complessivo di risorse spettante ai comuni a seguito della manovra. Quindi, la quota complessiva di IMU comunale devoluta al fondo sarà nota solo dopo il mese di aprile 2013. Altrettanto incerta è la distribuzione del fondo tra i comuni interessati. Se, infatti, sembra chiaro che il meccanismo previsto non comporta risorse aggiuntive a livello complessivo in favore dei comuni, ben diversa potrebbe essere la situazione a livello di singolo ente.

La formazione ed il riparto del fondo di solidarietà comunale avverranno tenendo conto, a norma della lettera d) del comma 380, non solo degli effetti finanziari derivanti dalle disposizioni sopra commentate, ma anche di ben altri sei parametri, che includono la definizione dei fabbisogni standard, la dimensione demografica e territoriale degli enti, la dimensione del gettito IMU comunale ad aliquota di base, l'incidenza del soppresso fondo sperimentale di riequilibrio sulle risorse complessive per l'anno 2012, le riduzioni disposte dal decreto sulla spending review (D.L. 95/2012) e l'esigenza di limitare le variazioni delle risorse disponibili ad aliquota di base (parametro che probabilmente avrà la prevalenza). Nulla assicura, quindi, che ciascun ente contribuirà o riceverà dal fondo l'ammontare esatto delle risorse ottenute o perdute rispetto al 2012 per effetto della manovra introdotta dalla L. 228/2012.

Come accennato, i conteggi sopra riportati sono effettuati sempre impiegando le aliquote di base dell'IMU. Il gettito conseguito dagli enti in seguito alle manovre operate in aumento sulle aliquote di base non viene influenzato dalle modifiche apportate dalla legge di stabilità. Anche se, tuttavia, occorre porre particolare attenzione nel caso in cui l'ente aveva deliberato nel 2012 un aumento delle aliquote applicabili ai fabbricati appartenenti alla categoria catastale D. In questa ipotesi, salvo che l'ente non abbia sorprese positive in sede di attribuzione del fondo di solidarietà comunale o non riesca a reperire altre risorse derivanti da aumenti di altre entrate o da riduzioni di spesa, con tutta probabilità dovrà ricorrere, per conservare il gettito di cui beneficiava lo scorso anno, alla facoltà di incremento dell'aliquota applicata ai predetti fabbricati, prevista dal comma 380, let. g), della L. 228/2012.

In definitiva, nell'impostazione del bilancio 2013 sarà necessario adottare particolare prudenza nello stimare le risorse disponibili a seguito delle modifiche apportate dalla legge di stabilità, con la consapevolezza che le aspettative dei comuni di ottenere maggiori risorse dalle nuove previsioni normative saranno con tutta probabilità deluse.

Il tutto in attesa di altre probabili future modifiche che riguarderanno l'imposta.

Il D.L. 35/2013 ha apportato due significative novità in materia di IMU. La prima riguarda la sostituzione del previgente termine mobile di 90 giorni per la presentazione della dichiarazione IMU (art. 13, comma 12-ter, del D.L. 201/2011) con un termine fisso, stabilito nel 30 giugno dell'anno successivo a quello di inizio del possesso o del verificarsi delle variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta (art. 10, comma 4, del D.L. 35/2013). Il nuovo termine riguarda non solo le dichiarazioni per le variazioni verificatesi nell'anno 2013, ma anche quelle riferite all'anno 2012, avendo la norma del D.L. 35/2013 espressamente modificato anche l'ultima parte del comma 12-ter, ove si stabiliva che per gli immobili per i quali l'obbligo dichiarativo è sorto dal primo gennaio 2012, la dichiarazione doveva presentarsi entro 90 giorni dalla data di pubblicazione del decreto ministeriale di approvazione del modello (D.M. 30/10/2012), vale a dire entro il 04/02/2013. L'art. 10 del D.L. 35/2013 ha sostituito anche in questo caso il vecchio termine con il 30 giugno dell'anno seguente (30/06/2013). Si riaprono in

¹² Pur con tutti i dubbi sollevati dal sibillino contenuto dell'art. 9, comma 6 bis, del D.L. 174/2012, convertito con modificazioni dalla L. 213/2012, sopra riportato.

sostanza i termini per la presentazione della dichiarazione IMU 2012. Da valutare gli effetti di tale modifica sulla decorrenza del termine di decadenza per la notifica degli avvisi di accertamento d'ufficio (art. 1, comma 161, L. 296/2006, vale a dire il 31 dicembre del quinto anno successivo in cui la dichiarazione doveva essere presentata) e sul termine del cosiddetto "ravvedimento lungo", stabilito dall'art. 13, comma 1, lettera b), del D.Lgs 472/97 in corrispondenza del termine di presentazione della dichiarazione periodica dell'anno i cui è stata commessa la violazione ovvero, in mancanza di dichiarazione periodica, entro un anno dalla commissione della stessa.

Il D.L 35/2013 ha anche eliminato la disposizione dell'art. 13, comma 13-bis la quale imponeva il poco ragionevole termine del 30/04¹³ dell'anno di riferimento per la pubblicazione sul sito internet appositamente predisposto dal Ministero dell'Economia e delle finanze della deliberazione relativa alle aliquote ed alla detrazione, condizionando altresì all'avvenuta pubblicazione nei termini, l'efficacia della stessa per il periodo d'imposta. Il citato termine mal si conciliava con la scadenza fissata per l'approvazione del bilancio di previsione al 30/06/2013, dalla L. 228/2012, e con la norma dell'art. 1, comma 169, della L. 296/2006 che, invece, concede tempo per l'approvazione delle delibere tributarie entro il termine stabilito da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione.

L'art. 10, comma 4, lettera b, del D.L. 35/2013 ha infatti stabilito che:

- nel caso in cui la delibera comunale di fissazione delle aliquote e della detrazione sia pubblicata sull'apposito sito internet del MEF entro il 16/05 (con invio entro il 09/05), i contribuenti sono tenuti a versare la prima rata, scadente il 16/06, impiegando le aliquote e la detrazione prevista nella deliberazione, ricorrendo altrimenti alle aliquote ed alla detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente;
- nel caso in cui la deliberazione comunale sia pubblicata sul sito internet entro il 16/11 (con invio entro il 09/11), il saldo dell'imposta dovrà calcolarsi applicando le aliquote e la detrazione in essa indicata. In mancanza si deve fare riferimento alle delibere pubblicate entro il 16/05 del medesimo anno oppure, ove anche queste siano assenti, alle aliquote ed alla detrazione adottata nell'anno precedente.

2. La riscossione della Tares

Secondo le norme del tributo valide a regime (come vedremo con tutta probabilità dal 2014), la riscossione spontanea del tributo è necessariamente effettuata in via diretta dal Comune, con preclusione di qualsiasi affidamento a soggetti diversi, stante l'espressa deroga alla potestà regolamentare degli enti operata dal comma 35 dell'art. 14 del D.L. 201/2011. La riscossione spontanea, quindi, non può affidarsi ai soggetti individuati dal comma 5 lett. b dell'art. 52, del D.Lgs 446/97 e neppure ad Equitalia, tenendo altresì conto della cessazione dell'attività di riscossione di tutte le entrate comunali da parte di Equitalia e delle società da essa partecipata, nonché da Riscossione Sicilia Spa, con decorrenza dal 01/07/2013 (art. 7, comma 2, lettera g, D.L. 70/2011, come modificato dal D.L. 201/2011 e dall'art. 9 del D.L. 174/2012).

La riscossione spontanea da parte del soggetto gestore del servizio è possibile, invece, solo per la componente rifiuti ove l'ente abbia adottato la tariffa corrispettiva. In tal caso, si ricorda, è lo stesso art. 14 ad affidare la riscossione al predetto soggetto.

A norma del nuovo comma 35 dell'art. 14 del D.L. 201/2011, come novellato dall'art. 1, comma 387, let. f), della L. 228/2012, il versamento può eseguirsi esclusivamente impiegando il modello F24 o con bollettino postale al quale si applicano le stesse disposizioni del modello F24 (bollettino unico nazionale). E' quindi preclusa ai comuni la possibilità di adottare altre forme di versamento, come invece ammesso dalla precedente versione del comma 35 citato. Appositi decreti del Direttore Generale del Dipartimento delle Finanze del ministero dell'Economia e delle Finanze, stabiliranno le modalità di versamento, assicurando la semplificazione degli adempimenti da parte degli interessati e prevedendo forme che rendano possibile la previa compilazione dei modelli di pagamento.

A proposito delle scadenze, si conferma che il tributo, la tariffa e la maggiorazione devono versarsi in 4 rate trimestrali, scadenti a gennaio, aprile, luglio e ottobre di ogni anno, oppure in unica soluzione nel mese di giugno, e si esplicita la facoltà per i comuni di variare la scadenza e il numero delle rate di versamento, facoltà peraltro già ammissibile anche nella previgente formulazione della norma.

- *regole transitorie per il 2013*

¹³ Con obbligo di invio al Ministero entro il 23/04 aprile di ogni anno.

Per l'anno 2013 è previsto un particolare regime transitorio. Inizialmente l'art. 1, comma 387, della L. 228/2012, modificando il comma 35 dell'art. 14 del D.L. 201/2011, aveva differito il termine di versamento della prima rata ad aprile (art. 1, comma 387, L. 228/2012). Tale termine era stato altresì differito a luglio dal D.L. 1/2013, lasciando comunque intatta la possibilità per i comuni di spostarlo ulteriormente in avanti.

L'art. 10, comma 2, lettera a, del D.L. 35/2013 ha nuovamente modificato quanto sopra, prevedendo che spetti al comune definire, per il 2013, il numero e la scadenza delle rate di versamento del tributo, con propria deliberazione adottata anche nelle more della regolamentazione comunale dello stesso. L'unico vincolo che viene posto alla citata deliberazione è che la stessa sia pubblicata, anche sul sito web istituzionale dell'ente, almeno trenta giorni prima della data di versamento. Viene quindi ripristinata la facoltà di anticipare la scadenza della prima rata rispetto al mese di luglio.

Mentre a regime l'importo delle rate sarà calcolato sulla base delle tariffe deliberate dall'ente per l'anno di riferimento (anche se non possono non sollevarsi dei dubbi sul punto, specie per la rata di gennaio, tenuto conto che di frequente è prorogato il termine per l'approvazione del bilancio di previsione degli enti), per il 2013, le difficoltà applicative iniziali del tributo, nonché la proroga del termine per l'approvazione del bilancio di previsione al 30/06/2013, disposta dal comma 381 dell'art. 1 della L. 228/2012, avevano già spinto l'art. 1, comma 387, della medesima norma a stabilire un particolare criterio per il calcolo delle rate. L'importo delle prime rate, fino alla determinazione delle tariffe da parte del comune, avrebbe dovuto commisurarsi all'importo versato (forse più propriamente dovuto) nell'anno precedente a titolo di Tarsu, TIA1 o TIA2. Anche se la proroga a luglio del primo versamento, successivo alla scadenza del termine per l'approvazione delle tariffe, avrebbe potuto rendere applicabile già dallo stesso anno le tariffe deliberate per il 2013. Nel caso di nuove occupazioni decorrenti dal 01/01/2013, l'importo delle predette rate avrebbe dovuto essere determinato tenendo conto delle tariffe della Tarsu o della TIA1 o della TIA2 applicate dal comune dell'anno precedente. I primi versamenti avrebbero dovuto effettuarsi a titolo di acconto, salvo conguaglio con la rata successiva alla determinazione delle tariffe del prelievo. Nel caso della maggiorazione di cui all'art. 14, comma 13, del D.L. 201/2011, il nuovo comma 35 specificava che l'importo delle prime tre rate avrebbe dovuto versarsi, contestualmente al tributo o alla tariffa, impiegando la misura standard di 0,30 € a metro quadrato.

L'art. 10, comma 2, del D.L. 35/2013 ha nuovamente modificato il criterio di calcolo delle rate e la modalità del loro versamento per l'anno 2013. Si stabilisce, infatti, che:

- i comuni, ai fini del versamento delle prime due rate del tributo, e comunque ad eccezione dell'ultima rata dello stesso, possono inviare ai contribuenti i modelli di pagamento precompilati già predisposti per il pagamento della Tarsu, della Tia1 o della Tia2, ovvero indicare le altre modalità di pagamento già in uso per gli stessi prelievi. Tale disposizione, seppure in maniera non del tutto esplicita, dovrebbe comportare l'obbligo di commisurare le prime rate del tributo, eccetto l'ultima, all'importo determinato applicando le tariffe Tarsu o Tia in vigore nell'anno precedente;
- il versamento dell'ultima rata deve effettuarsi a conguaglio, applicando le tariffe deliberate ai fini Tares. Quest'ultima, essendo espressamente esclusa da quelle per le quali sono utilizzabili le modalità di pagamento indicate dai comuni, dovrebbe versarsi esclusivamente con le regole ordinarie, vale a dire mediante modello F24 o bollettino unico nazionale;
- la maggiorazione, di spettanza dello Stato, determinata applicando l'importo di e 0,30 a metro quadrato, deve essere pagata in unica soluzione con l'ultima rata del tributo, mediante modello F24 o bollettino unico nazionale.

La riscossione coattiva dovrà eseguirsi, invece, secondo la scelta operata nel regolamento comunale, nell'ambito delle possibilità accordate dalle vigenti disposizioni (art. 52 del D.Lgs 446/97, art. 7, comma 2, lettera gg-quater, del D.L. 70/2011, art. 9, comma 4, D.L. 174/2012), le quali consentono agli enti di prevedere:

- la riscossione coattiva diretta del tributo, avvalendosi dello strumento dell'ingiunzione fiscale "rafforzata", che consente di ricorrere, in caso di inadempimento del contribuente alla scadenza, a tutte le procedure cautelari ed esecutive previste per il ruolo dal titolo II del D.P.R. 602/1973;
- l'affidamento dell'attività di riscossione ad uno dei soggetti previsti dall'art. 52, comma 5, let. b, del D.Lgs 446/97, cioè
 - le società cosiddette "in house";
 - le società miste;
 - le società iscritte all'albo di cui all'art.53 del D.Lgs 446/97.

Anche tali soggetti, in virtù della correzione apportata all'art. 7, comma 2, del D.L. 70/2011 dall'art. 5, comma 8-bis, del D.L. 16/2012, possono avvalersi dello strumento dell'ingiunzione fiscale "rafforzata". Tuttavia va ricordato che, in caso di affidamento della

riscossione coattiva (ma anche, per le entrate ove ciò è consentito, di quella spontanea) a soggetti esterni, quest'ultimi hanno l'obbligo di aprire uno o più specifici conti correnti postali o bancari a loro intestati, in cui affluiscono solo le somme del soggetto affidante, e di provvedere al riversamento delle somme incassate, al netto dell'aggio spettante, entro la prima decade di ogni mese, con riferimento alle somme affluite sul conto corrente nel mese precedente.

Quest'ultimo obbligo, introdotto dall'art. 5, comma 8-bis, del D.L. 16/2011, che ha modificato la lettera gg-septies, del comma 2, dell'art. 7 del D.L. 70/2011, ha definitivamente eliminato il dubbio circa la legittimità degli affidamenti esterni della riscossione coattiva, sorto per effetto della formulazione della norma della lettera gg-quater del citato articolo (così come risultante dopo la modifica apportata dal D.L. 201/2011), la quale recita: “ *i comuni effettuano la riscossione coattiva delle proprie entrate*”.

Per il solo anno 2013, l'art. 1, comma 387, let f), della L. 228/2012, modificando il comma 35 dell'art. 14 del D.L. 201/2011, consente ai comuni di affidare all'esterno al gestione del tributo in via diretta, in deroga a quanto previsto dall'art. 52 del D.Lgs 446/97, ai soggetti che, anche disgiuntamente, alla data del 31/12/2012 svolgevano il servizio rifiuti e di accertamento e riscossione della Tarsu, della Tia1 o della Tia2. Si tratta di una norma eccezionale che ammette l'affidamento di tutta la gestione del tributo (inclusiva delle attività di applicazione e di accertamento), fino al 31/12/2013, anche al soggetto gestore del servizio rifiuti che, di norma salvo che non sia iscritto all'albo di cui all'art. 53 del D.Lgs 446/97, non può risultare affidatario delle predette attività (eccetto che nel caso di tariffa corrispettiva). L'art. 10, comma 2, del D.L. 35/2013 ha altresì consentito ai comuni, in deroga alla regola generale dettata dall'art. 14, comma 35, del D.L. 201/2011 che prevede solo la riscossione spontanea diretta da parte del comune, di continuare ad affidare la riscossione spontanea del tributo al soggetto gestore del servizio rifiuti. Tale previsione, comunque, stante la sua formulazione letterale, non consentirebbe l'affidamento della riscossione spontanea agli altri soggetti che potrebbero invece beneficiare dell'affidamento diretto eccezionale della gestione del tributo in base alla sopra ricordata normativa (affidatari dei servizi di accertamento e riscossione della Tarsu, della Tia1 o della Tia2 alla data del 31/12/2012).

3. Le novità in materia di riscossione

3.1 Il differimento della cessazione delle attività di Equitalia per conto dei comuni

L'art. 9, comma 4, del D.L. 174/2012 contiene una nuova proroga al 30/06/2013 della cessazione dei rapporti dei comuni con Equitalia e dei conseguenti affidamenti delle attività di riscossione. Contestualmente la norma ha disposto la proroga alla medesima data degli affidamenti delle predette attività effettuati in favore di Equitalia nonché dei contratti in corso tra gli enti locali e le società iscritte all'albo di cui all'art. 53 del D.Lgs 446/97. La facoltà di conservazione dei rapporti in essere riguarda anche i contratti stipulati con le società iscritte all'albo di cui all'art. 53 del D.Lgs 446/97, anch'essi prorogabili (quindi senza alcun obbligo per gli enti di provvedere in tal senso) fino al termine del periodo transitorio, oggi scadente al 30/06/2013.

3.2 L'assoggettamento ad IVA dei compensi per la riscossione delle entrate comunali

L'art. 38, comma 2, del D.L. 18/10/2012, n. 179, interviene sull'applicazione dell'IVA alle attività di riscossione dei tributi.

La norma incide in particolare sull'art. 10 del DPR 633/1972, il quale, prima della modifica, sanciva l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di tutte le operazioni relative alla riscossione dei tributi, comprese quelle riguardanti i versamenti di imposte effettuati per conto dei contribuenti, a norma di specifiche disposizioni di legge, da aziende ed istituti di credito. In virtù della stessa erano esenti dall'imposta tutti i compensi per le attività di riscossione poste in essere sia da Equitalia sia da altri soggetti in favore degli enti locali.

La novella dell'art. 38 del D.L. 179/2012 restringe invece significativamente la portata dell'esenzione, limitandola solo “*alle operazioni relative ai versamenti di imposte effettuati per conto dei contribuenti, a norma di specifiche disposizioni di legge, da aziende ed istituti di credito*”. In tale modo, quindi, non risultano più esenti i compensi percepiti dagli affidatari della riscossione dei tributi comunali, poiché la portata della nuova norma sembra essere limitata ai soli compensi percepiti per le operazioni di versamento delle imposte (es. compenso per il versamento delle deleghe mod. F24).

3.3 L'annullamento dei crediti iscritti a ruolo fino al 1999

L'art. 1, comma 527, della legge di stabilità 2013, ha stabilito che, trascorsi 6 mesi dalla data di entrata in vigore della medesima (01/07/2013), i crediti di importo inferiore a € 2.000,00, inclusivi di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni (non anche i compensi), iscritti in ruoli resi esecutivi fino al 31/12/1999 sono automaticamente annullati. Un apposito decreto stabilirà le modalità di trasmissione degli elenchi agli enti interessati delle quote annullate e di rimborso agli agenti della riscossione delle spese per le procedure esecutive poste in essere. Tali crediti dovranno essere eliminati dalle scritture patrimoniali dell'ente creditore.

Per i crediti di importo superiore a € 2.000,00, iscritti in ruoli resi esecutivi fino al 31/12/1999, il comma 528 dell'art. 1 della legge di stabilità 2013 stabilisce l'obbligo per l'agente della riscossione, una volta esaurite le attività di competenza, di darne comunicazione all'ente creditore anche con modalità telematiche, che saranno stabilite dal decreto sopra citato.

3.4 La proroga delle comunicazioni di inesigibilità

L'art. 1, comma 530, della legge di stabilità 2013 ha ulteriormente differito i termini per la presentazione delle comunicazioni di inesigibilità da parte degli agenti della riscossione. Il comma 530 dell'art. 1 della legge di stabilità, modificando ancora una volta l'art. 3, comma 12, del D.L. 203/2005, ha fissato al 31/12/2014 il termine per la presentazione delle comunicazioni di inesigibilità per tutti i ruoli consegnati entro il 31/12/2011.

3.5 La sospensione della riscossione

I commi 537-543 dell'art. 1 della legge di stabilità 2013 stabiliscono una particolare procedura a tutela del contribuente nel caso di riscossione affidata ad Equitalia o ad altri soggetti abilitati.

Si prevede, infatti, che, a decorrere dal 01/01/2013, a seguito della presentazione da parte del contribuente di una dichiarazione entro 90 giorni dalla notifica del primo atto di riscossione o di un atto della procedura cautelare (preavviso di fermo amministrativo, preavviso di ipoteca, ecc.) o esecutiva (es. pignoramento presso terzi, espropriazione, ecc.), Equitalia o altre società incaricate della riscossione (denominate dalla norma concessionari della riscossione) devono sospendere immediatamente la riscossione delle somme iscritte a ruolo o affidate. Predetta dichiarazione deve documentare che:

- gli atti emessi dall'ente creditore prima della formazione del ruolo o del carico o;
- la successiva cartella di pagamento o;
- il successivo avviso

sono stati interessati da:

- prescrizione o decadenza del diritto di credito intervenuta in data antecedente a quella in cui il ruolo è stato reso esecutivo;
- un provvedimento di sgravio emesso dall'ente creditore;
- un provvedimento di sospensione amministrativa emesso dall'ente creditore;
- un provvedimento di sospensione giudiziale;
- una sentenza che ha annullato in tutto o in parte la pretesa dell'ente, in un giudizio in cui il concessionario non ha preso parte;
- un pagamento effettuato riconducibile al ruolo in oggetto, in data antecedente alla formazione del ruolo stesso, in favore dell'ente creditore;
- qualsiasi altra causa di non esigibilità del credito sotteso.

Entro 10 giorni dal ricevimento della dichiarazione e della documentazione il concessionario della riscossione provvede all'invio delle medesime all'ente creditore il quale, nei successivi 60 giorni, provvede, in caso di riscontro positivo, a darne comunicazione al debitore, a mezzo raccomandata a/r o posta elettronica certificata ed a trasmettere nel medesimo termine telematicamente al concessionario della riscossione il conseguente provvedimento di sgravio o di sospensione. In caso di riscontro della inidoneità della documentazione presentata dal debitore, l'ente ne dà comunicazione, sempre il medesimo termine di 60 giorni, al debitore ed al concessionario della riscossione per la ripresa dell'attività di recupero del credito iscritto a ruolo. Se l'ente non invia la comunicazione al debitore o i flussi telematici al concessionario, trascorsi 220 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione del debitore al concessionario le partite sono annullate di diritto e il concessionario è automaticamente scaricato, con conseguente obbligo di eliminazione dalle scritture patrimoniali dell'ente dei corrispondenti importi.

Nel caso di dichiarazioni con documentazione falsa, ferma restando la responsabilità penale del contribuente, si applica la sanzione amministrativa dal 100% al 200% dell'ammontare delle somme dovute, con un minimo di € 258.

Le predette disposizioni trovano applicazione anche alle dichiarazioni presentate dai contribuenti prima della data di entrata in vigore della legge di stabilità 2013. In tale caso l'ente

creditore deve eseguire tutti gli adempimenti di cui sopra entro 90 giorni dalla data di pubblicazione della legge di stabilità (Gazzetta Ufficiale del 29/12/2012). In mancanza, trascorsi 220 giorni dalla stessa data, le partite sono annullate di diritto ed il concessionario della riscossione è considerato scaricato dei relativi ruoli.

3.6 Crediti iscritti a ruolo di importo inferiore ai 1.000 euro

La legge di stabilità rivede le regole previste dall'art. 7, comma 2, lettera gg-quinquies), del D.L. 70/2011, per l'avvio delle procedure cautelari ed esecutive previste per i crediti di importo ridotto iscritti a ruolo.

L'art. 1, comma 544, della legge di stabilità 2013 stabilisce, infatti, che in tutti i casi di riscossione coattiva di debiti fino a € 1.000 (e non più € 2.000) operata ai sensi del D.P.R. 602/1973 e intrapresa dal 01/01/2013, non è possibile procedere all'avvio delle azioni cautelari ed esecutive prima del decorso di 120 giorni, mediante posta ordinaria, di una comunicazione contenente il dettaglio delle iscrizioni a ruolo. Tale comunicazione non è necessaria se l'ente creditore ha già comunicato al debitore la comunicazione di inidoneità della documentazione presentata ai fini della sospensione della riscossione (art. 1, comma 539). Contestualmente il comma 545 ha abrogato la previgente norma contenuta nell'art. 7, comma 2, lettera gg-quinquies), del D.L. 70/2011.