



CONSIGLIO NAZIONALE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

**Fondazione**  
**Nazionale dei**  
**Commercialisti**

# **OSSERVATORIO ENTI LOCALI**

Dicembre 2015

IL BARATTO AMMINISTRATIVO

*a cura di Mara Oliverio e Laura Pascarella*

Consiglieri Delegati CNDCEC

Marcello Marchetti  
Giovanni Gerardo Parente

Consigliere Delegato FNC  
Michele de Tavonatti



**Sommario:** 1. Premessa – 2. Baratto amministrativo – 3. Gli aspetti contabili del baratto amministrativo

## 1. Premessa

Tutti i cittadini, secondo quanto dettato dall'articolo 53 della Costituzione sono tenuti a pagare, in ragione della propria capacità contributiva, i tributi richiesti dai Comuni per sostenere le spese dirette all'erogazione di servizi. La riduzione netta delle somme derivanti dai trasferimenti dello Stato agli Enti Locali ha portato ad una maggiore responsabilizzazione nelle scelte incidenti sulla spesa pubblica, che attualmente è divenuta un elemento indefettibile, soprattutto in relazione alla necessità di rispettare il “patto di stabilità” interno per gli Enti territoriali. Quest'ultimo, infatti, rappresenta lo strumento attraverso il quale le Regioni, le Province ed i Comuni concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica. Il risultato raggiunto negli ultimi anni è stato dunque quello di realizzare una gestione tendenzialmente più attenta delle spese pubbliche e di riporre una maggiore attenzione nell'amministrazione dei tributi locali.

In questo generale contesto di diminuzione delle risorse pubbliche, al fine di soddisfare la duplice esigenza di garantire un livello adeguato di cura del territorio e nel contempo ridurne l'onere gravante sulle Amministrazioni, il legislatore, in ossequio al principio di sussidiarietà orizzontale sancito dal comma 4 dell'art. 118 Cost., ai sensi del quale lo Stato, le Regioni, le Città metropolitane, le Province e i Comuni favoriscono l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di attività di interesse generale, incoraggia lo sviluppo di nuove modalità di collaborazione tra cittadini e istituzioni finalizzate alla tutela del bene comune e al perseguimento degli interessi della collettività.

In particolare, l'art. 24 del decreto legge n. 133/2014, convertito con modificazioni in legge n. 164/2014, rubricato “Misure di agevolazione della partecipazione delle comunità locali in materia di tutela e valorizzazione del territorio”, introduce l'istituto giuridico del cosiddetto “baratto amministrativo” che consente ai comuni di affidare ai cittadini interventi di cura e recupero di aree ed edifici pubblici in cambio di sgravi fiscali. Come specificato nella relazione governativa di accompagnamento al disegno di legge A.C. n. 2629 di conversione del citato decreto legge n. 133/2014, *“la norma si ispira ad esperienze già presenti in altri ordinamenti (ad esempio Stati Uniti d'America), ove l'ente locale provvede ad assicurare alcuni servizi non delegabili (come il servizio di anagrafe), mentre i cittadini possono provvedere alla cura di*



*altri servizi quali la manutenzione delle strade, la pulizia delle stesse eccetera, in cambio di un minore gravame fiscale sugli stessi soggetti, realizzando in tal modo un risparmio per i cittadini stessi e una correlativa minore spesa pubblica. Trattasi di una esplicitazione pratica del principio di sussidiarietà orizzontale, che non vuole ribaltare la dinamica delle competenze ma rafforzare le sinergie e, se del caso, rimediare ad inadempienze contingenti prevenendo contenziosi quali quelli di cui ha recentemente parlato anche la stampa. In particolare, la disposizione in esame prevede che i comuni possano definire, in relazione ad un determinato ambito del proprio territorio, criteri e condizioni per la realizzazione da parte di cittadini, singoli o associati, di interventi di valorizzazione del territorio urbano od extraurbano. A tal fine, l'ente locale può deliberare la concessione di una riduzione ovvero di un'esenzione di tributi locali inerenti alle attività poste in essere dai predetti soggetti. L'esenzione in ogni caso è concessa per un periodo di tempo limitato, per specifici tributi e per attività individuate dai comuni.”.*

L'istituto del baratto amministrativo, dunque, se e in quanto utilizzato per consentire ai contribuenti in dichiarata difficoltà economica, con reddito basso o insolventi di adempiere al debito tributario attraverso l'espletamento di lavori socialmente utili, può essere annoverato tra i nuovi strumenti deflativi del contenzioso tributario.

## **2. Baratto amministrativo**

L'articolo 24 del D.L. n. 133/2014, recante “Misure di agevolazione della partecipazione delle comunità locali in materia di tutela e valorizzazione del territorio”, stabilisce che: *“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”.*

Come precisato dall'IFEL nella sua nota dello scorso 22 ottobre, va preliminarmente posta l'attenzione sui criteri stabiliti dalla norma ai fini del riconoscimento dell'agevolazione o dell'esenzione dal pagamento dei tributi locali a fronte di servizi resi all'Amministrazione. In particolare, è importante individuare i potenziali beneficiari delle agevolazioni, le attività oggetto del “baratto” ed i tributi rispetto ai quali può essere deliberata la riduzione o l'esenzione. Oggetto dell'iniziativa può essere *“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”.* L'uso dell'espressione *“possono riguardare”* consente di ritenere non esaustivo l'elenco delle potenziali attività oggetto di baratto. I Comuni, dunque, seppur nei limiti delle tipologie di intervento precisate dalla norma, in ossequio al principio della riserva di legge in materia di imposizione di prestazioni personali e patrimoniali, ex art. 23 Cost., potranno individuare, quali oggetto del baratto, ulteriori iniziative di tutela e valorizzazione del territorio.

I beneficiari di tali politiche possono 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”.* Nel dare attuazione alla disposizione in esame, inoltre, i Comuni, in conformità con la finalità deflativa dell'istituto, possono prevedere, ai fini dell'accesso al “baratto”, anche criteri reddituali legati ad oggettive difficoltà economiche, desumibili, ad esempio, dal valore dell'Indicatore della Situazione Economica Equivalente (ISEE).

Quanto alle agevolazioni di carattere fiscale che possono essere concesse dai Comuni a fronte dell'intervento sussidiario dei cittadini, la norma richiede che riguardino riduzioni o esenzioni di tributi “inerenti” il 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.

Si ritiene, infatti, che il requisito dell'inerenza sia soddisfatto qualora vi sia una ragionevole correlazione, seppur non immediata e diretta, tra l'attività svolta dal cittadino ed il presupposto impositivo del tributo agevolato.

E' opportuno sottolineare che il riconoscimento ai cittadini di sgravi di debiti fiscali pregressi



a fronte di interventi di riqualificazione e valorizzazione del territorio, configura per la Pubblica Amministrazione una particolare modalità di corresponsione di un corrispettivo per i lavori eseguiti, e per i cittadini una diversa modalità di adempimento dell'obbligazione tributaria, in ottemperanza al principio del cd. *datio in solutum* sancito dall'art. 1197 del codice civile.

L'istituto del baratto amministrativo, dunque, così come introdotto dall'art. 24 del D.L. n. 133/2014 in esame, non configura alcuna deroga al generale principio di indisponibilità del credito tributario sancito, secondo quanto sostenuto dalla giurisprudenza e dalla dottrina prevalente, dal nostro ordinamento.

La prestazione offerta dal cittadino, infatti, non solo deve corrispondere, in valore alla misura delle imposte locali agevolate, ma la relativa delibera assunta dall'ente pubblico territoriale deve altresì motivare la decisione di avvalersi dell'istituto del baratto sulla base di una attenta valutazione di tutti gli interessi coinvolti che dimostri la convenienza, anche economica, della scelta effettuata.

Ai fini della quantificazione dell'agevolazione e dell'individuazione della remunerazione del cittadino, l'ente deve attenersi pertanto ad elementi oggettivi, nel rispetto dei principi generali dell'ordinamento e comunitari in materia di appalti di lavori e servizi pubblici.

L'istituto del baratto amministrativo si colloca, difatti, tra i cd. *Contratti sotto soglia comunitaria*, di cui al Titolo II del D.Lgs. n. 163/2006, recante il “Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE”. Detti Contratti, sebbene non soggetti alle norme codicistiche relative agli obblighi di pubblicità e di comunicazione in ambito sovranazionale, devono, tuttavia, rispettare le specifiche disposizioni in materia acquisizioni in economia di lavori, servizi e forniture stabilite dall'art. 125 del citato D.Lgs. n. 163/2006<sup>1</sup>.

Si ritiene, inoltre, che in virtù delle su esposte esigenze di sinallagma dell'istituto in esame, la riduzione o l'esenzione di tributi concessa dall'Amministrazione deve essere quantitativamente ed inequivocabilmente determinata in sede di delibera, evitando il ricorso a coefficienti percentualistici generici che non consentono di predeterminare l'importo agevolato.

---

<sup>1</sup> In merito alle procedure da applicare per gli appalti *sotto soglia* si è espressa la Commissione Europea con la “Comunicazione interpretativa della Commissione relativa al diritto comunitario applicabile alle aggiudicazioni di appalti non o solo parzialmente disciplinate dalle direttive appalti pubblici”, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale della Comunità Europea n. C-179 del 1 agosto 2006. La Commissione, in particolare, ripercorrendo la giurisprudenza comunitaria, ribadisce la necessità che per gli affidamenti pubblici siano sempre rispettati i principi fondamentali di uguaglianza e non discriminazione e dunque l'obbligo di trasparenza e di adeguata pubblicità.



### 3. Gli aspetti contabili del baratto amministrativo

La delibera di riduzioni o esenzioni da tributi, prevista dall'articolo 24 del D.L. n. 133/2014, a fronte della realizzazione di interventi di pulizia, manutenzione, 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, fa sorgere in primo luogo il problema della natura della prestazione svolta dal contribuente e, nel caso in cui la stessa venga configurata quale lavorativa, occorre valutarne la corretta gestione, anche ai fini degli oneri assicurativi, previdenziali e assistenziali correlati. Alla delibera di Giunta è opportuno che segua una delibera di Consiglio con la quale si approva un regolamento che individui le modalità di gestione del baratto ed i tributi cui poter applicare l'istituto.

Elemento importante del regolamento è l'indicazione della riduzione da applicare. Come precedentemente evidenziato, si ritiene che l'agevolazione debba essere stabilita in quota fissa (ad esempio attraverso la valorizzazione oraria del servizio offerto dal cittadino). L'eventuale adozione di un criterio di determinazione percentuale, infatti, violerebbe il principio generale di parità di trattamento in quanto la valorizzazione della prestazione dipenderebbe dalla misura del tributo dovuto dal contribuente.

Il servizio svolto dai cittadini richiederà l'utilizzo di strumenti adatti per cui l'ente dovrà provvedere a fornire eventuali idonei dispositivi di protezione individuale nonché beni strumentali e di consumo necessari allo svolgimento delle attività previste.

Occorrerà valutare, pertanto, se i relativi costi debbano essere posti a carico dell'amministrazione o contabilizzati ai fini della compensazione delle prestazioni svolte rispetto ai tributi dovuti.

Dal punto di vista strettamente contabile, occorre valutare, anche alla luce dei nuovi principi contabili applicati introdotti dal D.Lgs. n. 118/2011 (modificato dal D.Lgs. n. 126/2014), come iscrivere a bilancio le prestazioni rese e come le stesse possano essere finanziate dalle entrate tributarie corrispondenti valutando altresì se trattasi di tributi relativi ad esercizi precedenti se individuare nel bilancio dell'esercizio altre poste a compensazione. Lo strumento del 'baratto amministrativo' dal punto di vista economico genera un mancato gettito di imposte/tributi rispetto allo stanziamento iniziale di cui si dovrà tener conto nel



bilancio dell'ente.

A tal proposito entra in gioco la contabilità finanziaria potenziata, appena entrata in vigore per tutti i comuni a seguito dell'applicazione del D.Lgs. n. 118/2011, che include nei propri principi anche la registrazione delle obbligazioni, attive e passive, gli incassi ed i pagamenti riguardanti tutte le transazioni poste in essere da una amministrazione pubblica, anche se non determinano flussi di cassa effettivi.

Nelle amministrazioni pubbliche che la adottano, la contabilità finanziaria costituisce il sistema contabile principale e fondamentale per fini autorizzatori e di rendicontazione della gestione.

Le obbligazioni giuridiche perfezionate sono registrate nelle scritture contabili al momento della nascita dell'obbligazione, imputandole all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza. La scadenza dell'obbligazione è il momento in cui l'obbligazione diventa esigibile.

Il baratto amministrativo porta a contabilizzare in quota spesa la parte di agevolazione che si vuole concedere in base alla previsione fatta ed in entrata il totale del gettito atteso. Dalla differenza tra entrata e uscita si ottiene il gettito dovuto. La parte quota di agevolazione prevista (ovvero la differenza tra gettito atteso e gettito dovuto) rimane a carico dell'ente che provvede ad istituire un apposito capitolo di spese che va a coprire l'agevolazione concessa. L'amministrazione deve in sede di programmazione prevedere e capire quanta parte di agevolazione si può concedere alla cittadinanza per cui la delibera di istituzione del baratto amministrativo deve essere rivista annualmente con le previsioni economico finanziarie annuali dell'ente.