

L'atto, a pena di nullità, deve contenere una serie di elementi: dal valore del beneficio totale al calcolo dell'imponibile

DI ANTONIO DE FRANCO *

La sentenza della Ctp di Piacenza (si veda *ItaliaOggi* del 3/8/04) sulla motivazione delle cartelle di pagamento con i contributi di bonifica pone un interrogativo su «cosa e come» l'ente impositore deve riportare in cartella, affinché essa sia un titolo fiscale valido. L'importante pronuncia sull'obbligo di motivazione scaturisce dalla titolarità in capo al contribuente del diritto soggettivo perfetto all'esonero dalla contribuzione (Cassazione sez. unite civili 877/84). Ne consegue che viene a cadere ogni presunzione di legittimità degli atti amministrativi adottati dal consorzio di bonifica che hanno dato luogo al ruolo e alla cartella e, per effetto, la non invocabilità di qualsivoglia pregiudiziale amministrativa e, di converso, l'applicabilità del potere proprio delle commissioni tributarie di disapplicazione della norma regolamentare (in ciò consistendo il piano di classifica e quello di riparto annuale) per difformità ai criteri di imposizione fissati dalla legge (ravvisati negli artt. 10, 11, 12, 17 e 59 del rd 215/33 e nella legge 183/1942, in questo caso).

In questo contesto, la cartella di pagamento (quelle formate dai consorzi di bonifica sono di riscossione diretta non precedute da atto di liquidazione, ndr) è parte del procedimento amministrativo insieme agli atti di amministrazione che hanno concorso alla formazione del ruolo nella sua fase conclusiva, in cui si esternalizza anche la pretesa tributaria. In tal

senso la commissione piacentina ha avuto buon gioco ad applicare l'art. 7 della legge 212/00 (il cosiddetto statuto del contribuente, che è l'estensione ai rapporti tributari dei principi del procedimento amministrativo della legge 241/90).

Alla luce dei caratteri giuridici del contributo di bonifica di «tributo speciale» (tributo di partecipazione per il vantaggio particolare che l'attività pubblicistica ha prodotto al contribuente ma senza natura corrispettiva), «onere reale» (non personale, cioè avente causa nell'immobile tassato in ragione del beneficio di natura fondiario e diretto), consistente nel rimborso della spesa iscritta in bilancio (artt. 8 e 9 dpr 947/62), relativa alla sola quota a carico dell'ente impositore, sostenuta per l'esecuzione delle opere e delle manutenzioni in virtù delle quali l'immobile ha conseguito il beneficio, ecco quale è il contenuto (analiticamente indicato in ordine alfabetico) della motivazione:

a) individuazione, con succinta indicazione, dell'opera o delle opere, distinte tra costruzione o manutenzione, a cui la spesa da ripartire si riferisce;

b) individuazione della platea di immobili, tra cui rientra quello tassato, che traggono vantaggio dalle opere sub A con indicazione

del denominatore, cioè il valore del beneficio totale (=d);

c) indicazione del totale della spesa da ripartire (sempre riferita alle opere sub A), cioè «calcolo dell'imponibile» (=e). L'imponibile della contribuzione si ottiene sommando algebricamente:

+ spesa relativa alle opere sub A;

+ quota delle spese generali dell'ente riferite all'opera sub A;

- quota della spesa degli immobili sub A imputata ad altra platea di immobili;

- quota di spesa non imputata all'esercizio a cui l'imposizione del contributo si riferisce;

- quota di spesa finanziata con contributi pubblici o a carico di enti concedenti.

L'epigrafe del calcolo dell'imponibile può avere due codici diversi: BP-A (calcolo da beneficio provvisorio, contributo a titolo di acconto) oppure BD-S (calcolo da beneficio definitivo, contributo a titolo di saldo), a seconda che si tratti di contributo a titolo di acconto, riguardando un'opera la cui esecuzione è spalmata su più anni (quelli strettamente necessari per il suo completamento e messa in funzione per cui al collaudo seguirà il calcolo del contributo a titolo di saldo). Il beneficio definitivo quando riguarda un'opera eseguita in un solo esercizio

darà luogo all'addebito determinato sulla spesa dell'esercizio stesso. Quando, invece, viene calcolato nell'esercizio di messa in funzione dell'opera dopo uno o più anni di addebito di contributo a titolo di acconto per beneficio provvisorio, esso consiste in un conguaglio di tutta la spesa dell'opera per cui l'imponibile sarà determinato sommando i dati della spesa di tutti gli anni così da ottenere un totale di contributo per beneficio definitivo da cui si sottraggono i contributi versati a titolo di acconto per beneficio provvisorio (=ABP) negli anni precedenti così da ottenere il saldo dovuto;

d) individuazione, con gli estremi catastali, dell'immobile tassato con succinta indicazione della consistenza e calcolo del numeratore, cioè della quota di beneficio relativo (=N) allo stesso immobile. Il suo calcolo è rilevato dal piano di classifica secondo le prescrizioni e gli indici di beneficio indicati;

e) calcolo della somma determinata di contributo dovuto = [C (imponibile) : D (beneficio totale) x N (beneficio relativo)] - ABP (acconti di beneficio provvisorio, solo nel caso di liquidazione di contributo a saldo per beneficio definitivo per opere che hanno dato precedentemente luogo all'addebito

di acconti);

f) nota di conformità: alla luce del vincolo di bilancio di cui agli articoli 8 e 9 del dpr 947/62, deve contenere delle dichiarazioni relative alla coerenza e veridicità dei dati riportati in cartella nella motivazione con i dati contenuti nel bilancio preventivo, nel piano di classifica e nel piano di riparto annuale.

Il tutto può agevolmente essere stampato in non più di 20 righe per cui non richiede la predisposizione di un formato ad hoc di cartella di pagamento potendo essere inserito nelle cartelle attualmente in uso.

L'introduzione dell'atto di accertamento per l'addebito dei contributi di bonifica va ben oltre i riflessi di natura giudiziaria, ma è l'unica via percorribile non solo per moralizzare la prassi degli enti consortili (che limitano la motivazione a dati puramente descrittivi e a riferimenti tautologici alle norme e agli atti adottati) bensì proprio per costituzionalizzare il rapporto imposizione/ente impositore/contribuente in fatto di bonifica. La soluzione, invece, non può essere quella della legalizzazione della prassi dei consorzi di bonifica utilizzando le legislazioni regionali perché in materia di imposizione, accertamento e riscossione dei tributi speciali (tra cui rientrano i contributi di bonifica) la legge dello stato (dlgs 112/98) prevede una riserva di legge in favore del legislatore nazionale. (riproduzione riservata)

* presidente nazionale di Unico agricoltura