



Unione europea  
Fondo sociale europeo



Regione Siciliana  
Assessorato Regionale dell'Istruzione  
e della Formazione Professionale

  
Fondo Sociale Europeo



**Convenzione tra Regione Siciliana e Formez PA del 23 marzo 2012**  
**POR FSE 2007 – 2013 Regione Siciliana Asse VII – Capacità Istituzionale**  
**Progetto AZIONI DI SISTEMA PER LA CAPACITÀ ISTITUZIONALE - LINEA COMUNI**

Area bilancio e gestione delle risorse finanziarie, Patto di Stabilità e nuovo sistema dei controlli interni dei Comuni	
Responsabile di Linea	Franco Peta
Laboratorio	1.C Regolamenti sulla disciplina delle nuove imposte locali (IUC, TASI, TARI) e aspetti critici della gestione: riscossione e contenzioso
Sede	Messina
Esperto/i	Salvatore Barresi
Contributo	La riscossione dei tributi locali tramite la gestione in forma associata

**Formez****PA**





Unione europea  
Fondo sociale europeo



Regione Siciliana  
Assessorato Regionale dell'Istruzione e  
della Formazione Professionale



Fondo Sociale Europeo



Convenzione tra Regione Siciliana e Formez PA  
POR FSE 2007- 2013 – Regione Siciliana – Asse VII – Capacità Istituzionale  
AZIONI DI SISTEMA PER LA CAPACITA' ISTITUZIONALE- LINEA COMUNI

Area Bilancio e gestione delle risorse finanziarie, Patto di Stabilità e nuovo sistema dei  
controlli interni dei Comuni

---

Laboratorio 1.C

**Comune di Messina**

**Riscossione dei Tributi Locali tramite la gestione in forma associata**

[dal servizio tributi al servizio delle entrate]

Accompagnamento alla disciplina delle nuove imposte locali: IUC - TASI, TARI, IMU

*a cura di*

**Dr. Salvatore BARRESI**  
*Esperto Formez*

1

Dr. Salvatore Barresi - Forn

*Messina - Novembre 2014*



**Formez** PA

## Sommario

Premessa .....	3
La legge di Stabilità 2014 .....	4
L'art. 4 del D.L. 6/07/2012 n. 95 .....	5
I modelli organizzativi per la gestione dei tributi locali .....	8
La gestione diretta. ....	10
I dubbi sul soggetto che farà la riscossione coattiva dei tributi comunali e con quali modalità. ....	10
Excursus sulla natura dell'attività di riscossione dei tributi locali .....	12
I Comuni e la riscossione coattiva [2014] .....	13
Riscossione dei tributi locali quale attività riservata e obbligo di iscrizione all'apposito Albo. ....	16
Gestione dei dati sensibili quale causa di esclusione dall'art. 4/95 .....	17
Il regime transitorio fino alla riforma della riscossione .....	18
Il recupero dei crediti nella PA e la riscossione coattiva: .....	18
Modello gestionale/organizzativo del servizio tributi/entrate .....	24
Dal Servizio Tributi al Servizio delle Entrate .....	25
Il Comune di Messina e la riscossione dei tributi locali tramite la gestione in forma associata. ....	26
Ipotesi di costituzione di Consorzi pubblici. ....	28
Aspetti operativi .....	29
I servizi che l'istituendo Consorzio potrebbe offrire sin dall'inizio della sua costituzione ...	29
Il coinvolgimento del personale .....	30
Conclusioni .....	30

## Premessa

La riscossione dei tributi locali rappresenta un tema assai complesso per gli enti locali e si somma ad altri numerosi problemi che si rincorrono all'approssimarsi di fine anno.

Negli ultimi anni si sono affermati alcuni assunti che hanno caratterizzato le ultime disposizioni in materia di modelli organizzativi per la riscossione degli enti locali, di cui l'ultimo approdo è l'abbandono di Equitalia che non svolgerà più il ruolo di agente della riscossione per i tributi locali. in quanto ritenuta attività non più remunerativa.

La Legge di Stabilità 2014 ha profondamente innovato la disciplina dei tributi locali incidendo, da una parte, sulle condotte che dovranno tenere i contribuenti, dall'altra, sulle modalità di riscossione dei propri tributi da parte dei Comuni.

Sino a dicembre 2014 è stata prorogata l'attività di riscossione che Equitalia svolge nell'interesse degli Enti locali, rinviando così la cessazione delle sue funzioni e posticipando l'onere per i Comuni di individuare il soggetto al quale affidare la riscossione coattiva dei propri tributi a partire da gennaio 2015.

Già l'art. 7, comma 2, lettera gg-ter), del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70 prevedeva infatti che al 31.12.2012 cessasse il rapporto di Equitalia con gli enti locali ai quali quindi rimaneva in buona sostanza ai sensi dell'art. 52 del D.Lgs 446/1997 solo la possibilità di gestire:

- direttamente con i propri uffici;
- attraverso società in house interamente pubbliche;
- attraverso i soggetti privati iscritti all'albo previsto dall'art. 53 del D.P.R. 446/1997 scelti con gara, per potere continuare a riscuotere coattivamente le proprie imposte attraverso l'ingiunzione "rafforzata" di cui al titolo secondo del D.P.R. 29/09/1973 n. 602.

Tale situazione aveva ulteriormente aggravato la posizione dei Comuni di modeste dimensioni che si rendevano conto di non potere espletare gare che fossero appetibili per il concorrente (considerato la modesta dimensione del bacino di riferimento) e quindi rimaneva loro unicamente l'ipotesi di aggregazioni per espletare gare con altri enti ovvero dare vita a società in house plurienti.

3

Tali difficoltà hanno dato luogo alla proroga al 30.06.2013 per la definitiva uscita di Equitalia come previsto dall'art. 9 comma 4 del D.L. 10-10-2012 n. 174 intitolato "Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012.", pubblicato nella Gazz. Uff. 10 ottobre 2012, n. 237 che testualmente recita: << In attesa del riordino della disciplina delle attività di gestione e riscossione delle entrate degli enti appartenenti ai livelli di governo sub statale, e per favorirne la realizzazione, i termini di cui all'articolo 7, comma 2, lettera gg-ter), del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106, e all'articolo 3, commi 24, 25 e 25-bis, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, sono stabiliti al 30 giugno 2013. Fino a tale data è fatto divieto di procedere a nuovi affidamenti delle attività di gestione e riscossione delle entrate e sono prorogati, alle medesime condizioni, anche patrimoniali, i contratti in corso. >> (<sup>1</sup>).

Il mancato incasso dei Comuni peserà sul bilancio locale; questo dovuto al gap tra gettito stimato dagli enti locali, relativo all'incasso delle imposte, e gettito effettivamente incassato.

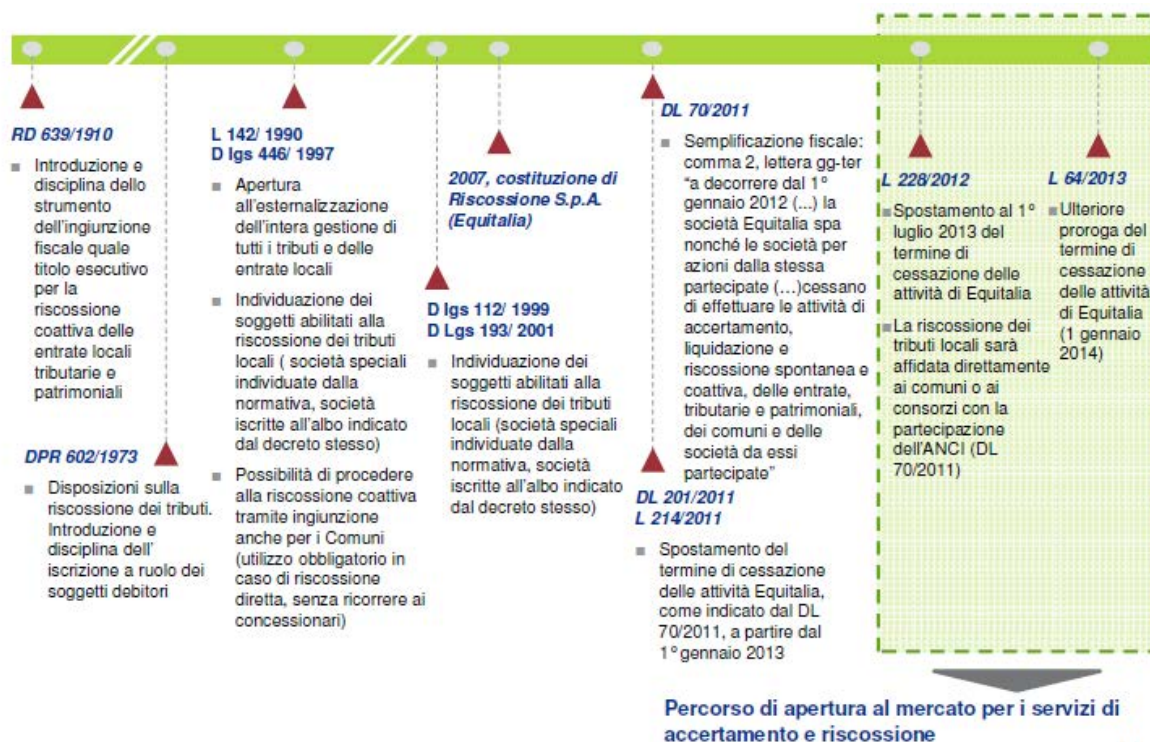
Se i comuni del Nord sono i più virtuosi, scendendo verso il Sud si scopre che a Vibo Valentia ogni anno solo il 43,5% delle imposte locali viene realmente versato dai contribuenti al Comune; la stessa situazione si ripropone a Palermo, Campobasso, Potenza, Latina, Napoli. A Roma si arriva al 60%, al 68,3% a Milano per arrivare all'85% a Bergamo, Bolzano e Reggio Emilia.

---

<sup>1</sup> Art. 7, comma 2, lettera gg-ter), del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70,gg-ter) a decorrere dal 31 dicembre 2012, in deroga alle vigenti disposizioni, la società Equitalia Spa, nonché le società per azioni dalla stessa partecipate ai sensi dell' articolo 3, comma 7, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, e la società Riscossione Sicilia Spa cessano di effettuare le attività di accertamento, liquidazione e riscossione, spontanea e coattiva, delle entrate, tributarie o patrimoniali, dei comuni e delle società da essi partecipate;

**Dal primo gennaio 2015 tale discrepanza peserà per le realtà locali, dato che grazie alla Legge di stabilità 2015, i sindaci dovranno congelare un “fondo crediti” a Bilancio, proporzionale alla mancata riscossione degli ultimi cinque anni e considerare tale voce come un capitolo del Patto di stabilità.**

### Evolutione del quadro normativo di riferimento



**La legge di stabilità 2015 riduce del 70% gli obiettivi del Patto per i Comuni, ma congela i bilanci per le amministrazioni che non riescono a riscuotere i loro tributi.**

È questo il motivo per cui moltissimi enti si affidano a terzi per l'attività riscossiva (es. Equitalia, ecc.).

Sino a dicembre 2014 è stata prorogata l'attività di riscossione che Equitalia svolge nell'interesse degli Enti locali, rinviando così la cessazione delle sue funzioni e posticipando l'onere per i Comuni di individuare il soggetto al quale affidare la riscossione coattiva dei propri tributi a partire da gennaio 2015.

È stata poi prevista la definizione delle cartelle di pagamento notificate da Equitalia spa entro il 31 ottobre 2013, concedendo pertanto ai contribuenti la possibilità di versare le somme oggetto delle stesse, ad eccezione dei relativi interessi.

### La legge di Stabilità 2014

La legge di Stabilità 2014 ha previsto un nuovo slittamento del termine finale dell'attività di riscossione di Equitalia spa sui tributi locali, individuato al 31 dicembre 2014.

È stato pertanto solo posticipato l'obbligo per le Amministrazioni locali di individuare un'alternativa all'attuale Ente per la riscossione e, in tal senso, esse potranno adottare tre soluzioni differenti di **affidamento della riscossione:**

- ad una società esterna,
- ad una società in house,
- gestione diretta.

La difficoltà che i Comuni, relativamente alla riscossione per la IUC, è che possono affidare la riscossione della Tari e della Tasi rispettivamente ai soggetti che nel 2013 gestiscono il servizio rifiuti e ai concessionari che riscuotono l'Imu. È quanto emerge dal testo definitivo della legge di stabilità, che rischia di creare l'ennesimo pasticcio normativo. La nuova imposta unica comunale (IUC) è infatti costituita da tre distinti tributi: 1) l'Imu sugli immobili non esenti; 2) la Tari per il servizio rifiuti; 3) la Tasi per i servizi comunali indivisibili.

Tuttavia il comma 489 consente di esternalizzare la gestione della Tari solo alle aziende di rifiuti, perché sparisce il riferimento ai soggetti affidatari dell'accertamento e riscossione della Tares, nonostante la specializzazione ad effettuare tale attività.

In compenso i Comuni potranno affidare la riscossione della Tasi ai soggetti esterni che nel 2013 accertavano e riscuotevano l'Imu. Nel complesso la norma non ha molto senso perché l'affidamento della Tari alle aziende di rifiuti riguarda di fatto una parte minoritaria di Comuni, cioè quelli a Tia. Lascia però allo sbando tutti gli altri Comuni, che dovranno decidere se internalizzare il servizio o espletare una nuova gara, con tutti i problemi anche sui tempi di attuazione. Non si comprende poi perché al concessionario Imu è possibile affidare anche la Tasi, tributo peraltro diverso, mentre lo stesso criterio non vale per la Tari con i concessionari Tares. Senza considerare il contenzioso che potrebbe scaturire dai contratti in corso che consentono ai concessionari di proseguire il servizio anche in caso di nuovi tributi sostitutivi di quelli oggetto di affidamento.

Restano inoltre da sciogliere i nodi sul soggetto che farà la riscossione coattiva dei tributi comunali, e con quali modalità. La legge di stabilità, nell'attesa che il Parlamento approvi la delega fiscale, ha rinviato alla fine del 2014 l'uscita di Equitalia dal comparto delle entrate comunali. Proroga che consente al ruolo di sopravvivere per un altro anno, mentre Comuni e concessionari privati continueranno a utilizzare l'ingiunzione "rinforzata", cioè con le norme del Dpr 602/73 «in quanto compatibili». Sarà poi la riforma della riscossione (contenuta nella delega fiscale) a introdurre uno strumento unico di pagamento.

La legge di stabilità, poi, rinvia al 2015 l'obbligo di gestire in forma associata tutte le funzioni fondamentali, compresa la riscossione delle entrate, per i Comuni sotto i 5mila abitanti (3mila se in comunità montane). Quindi un altro anno di respiro per i piccoli Comuni, in attesa di conoscere l'esito della Corte Costituzionale sulla legittimità dell'associazionismo obbligato.

5

**Positivo è la gestione delle entrate locali sul fronte delle società strumentali.** Il settore era a rischio, specie dopo l'interpretazione della Consulta sull'articolo 4 del Dl 95/2012 (decisione 229/2013).

La legge di stabilità prevede però la soppressione delle norme che impongono lo scioglimento o la privatizzazione delle società entro fine anno, salvando così un comparto che gestisce il 15% delle entrate locali.

E' sorto il dubbio che uno degli ultimi interventi legislativi del Governo, finalizzati alla soppressione delle società c.d. strumentali, potesse riguardare direttamente anche le società della riscossione. <sup>(2)</sup>

#### **L'art. 4 del D.L. 6/07/2012 n. 95**

Ci si riferisce all'art. 4 del D.L. 6/07/2012 n. 95 convertito con modificazioni nella Legge 7/08/2012 n. 135, che contiene una serie articolate di disposizioni relative a:

- scioglimento o privatizzazione di società che svolgono servizi nei confronti della pubblica amministrazione (in house);
- composizione dei consigli di amministrazione di tali società;

<sup>2</sup> Avv. Germano Scarafiocca "Le società partecipate dagli enti pubblici nel decreto sulla spending review e la recentissima sentenza della Corte Costituzionale sui servizi pubblici locali. Note a prima lettura". << Diverso potrebbe rivelarsi il caso delle società costituite dagli enti locali per la riscossione dei tributi, di cui all'art. 52, comma 5 del d.lgs. n. 446/1997. E' stato ricordato<sup>21</sup> come la giurisprudenza le annoveri tra le società strumentali ed in questo caso, ferma restando la necessità di un'indagine specifica, il maggior ostacolo alla loro esclusione potrebbe esser costituito dalla evidente qualificazione dell'aggio come corrispettivo di un servizio. Tutto ciò anche se appare francamente assai ingiusto ed ingiustificato togliere agli enti locali uno strumento che in molti casi si è rivelato molto più efficiente dell'affidamento del servizio in appalto, cui di fatto i comuni si vedrebbero costretti a ricorrere, non potendo ritrasferire all'ente il personale dipendente delle società.>>

- applicazione del principio della selezione competitiva per l'individuazione di beni e servizi strumentali all'attività della pubblica amministrazione;
- limiti di assunzioni nelle società pubbliche;
- divieto di arbitrati nei contratti di servizio tra lo Stato e le società partecipate.

Sotto il profilo soggettivo le società che ricadono nella disposizioni dell'art. 4 sono quelle individuate nel primo comma, che recita: << *Nei confronti delle società controllate direttamente o indirettamente dalle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo n. 165 del 2001, che abbiano conseguito nell'anno 2011 un fatturato da prestazione di servizi a favore di pubbliche amministrazioni superiore al 90 per cento dell'intero fatturato, si procede, alternativamente: a) allo scioglimento della società entro il 31 dicembre 2013. Gli atti e le operazioni posti in essere in favore delle pubbliche amministrazioni di cui al presente comma in seguito allo scioglimento della società sono esenti da imposizione fiscale, fatta salva l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, e assoggettati in misura fissa alle imposte di registro, ipotecarie e catastali; b) all'alienazione, con procedure di evidenza pubblica, delle partecipazioni detenute alla data di entrata in vigore del presente decreto entro il 30 giugno 2013 ed alla contestuale assegnazione del servizio per cinque anni, non rinnovabili, a decorrere dal 1° gennaio 2014. (Il bando di gara considera, tra gli elementi rilevanti di valutazione dell'offerta, l'adozione di strumenti di tutela dei livelli di occupazione. L'alienazione deve riguardare l'intera partecipazione della pubblica amministrazione controllante.)*>>

In generale la "ratio" della norma può essere desunta dal dossier del servizio studi del Senato n. 382 del luglio 2012 a commento della legge di conversione del D.L. 95/2012 laddove si legge: << *Il comma 1 persegue la riduzione del numero delle società direttamente o indirettamente controllate da amministrazioni pubbliche, qualora il loro fatturato (l'intero fatturato, specifica la proposta di coordinamento approvata dalla Commissione Bilancio) sia costituito per oltre il 90 per cento da prestazioni di servizi alla pubblica amministrazione (è così definito un parametro, quantitativo, per quanto concerne l'attività prevalente e il soggetto dedicato, della società).*>>

Tuttavia la riduzione non opera in maniera coercitiva nel senso che decorsi i termini indicati dal comma 1 lett. a) e b) dell'art. 4 del D.L. 95/2012 non sono previste formule decadenziali degli affidamenti e soprattutto ai sensi dell'art. 4 comma 2 <sup>(3)</sup> in discussione si verificherà unicamente che la società << *non possa più ricevere nuovi affidamenti diretti (o averli rinnovati) di servizi per la pubblica amministrazione, dal 1° gennaio 2014. E l'amministrazione deve acquisire i servizi (se non prodotti al suo interno) sul mercato, nel rispetto della normativa comunitaria e nazionale, utilizzando le procedure concorrenziali*>><sup>(4)</sup>

Ne conseguono alcune necessarie considerazioni.

1. La prima: le società indicate nell'art. 4 comma non vengono soppresse per disposizione di legge;
2. La seconda: l'ente locale socio può decidere di mantenerle in vita a condizione che non si proceda ad ulteriori affidamenti o rinnovi di quelli in essere. Tale affermazione potrebbe essere tuttavia smentita dalla lettura del comma 8 dello stesso art. 4, in commento, laddove si stabilisce che gli affidamenti diretti superiori a Euro 200.000,00 cessano al 31.12.2014. Tuttavia la formulazione letterale del comma 8 non è del tutto chiara ma sembra non contenere una formula decadenziale per gli affidamenti in essere ancorché di importo superiore a Euro 200.000,00, quantomeno fino alla scadenza naturale;
3. La terza: l'obiettivo perseguito dalla legge è la sostituzione delle società che svolgono prestazione di "servizi" (questa la formulazione letterale del comma 1 e del comma 2 dell'art. 4 in commento) a favore di pubbliche amministrazioni con l'appalto a terzi acquisito sul mercato. Per mercato deve intendersi quello che l'ente locale può raggiungere attraverso le procedura del codice contratti pubblici e leggi complementari come previsto dal D.Lgs 12/04/2006 n. 163 in quanto disciplinanti i contratti di appalto per lavori opere, servizi e forniture. Per il legislatore si deve pertanto

<sup>3</sup> 2. Ove l'amministrazione non proceda secondo quanto stabilito ai sensi del comma 1, a decorrere dal 1° gennaio 2014 le predette società non possono comunque ricevere affidamenti diretti di servizi, ne' possono fruire del rinnovo di affidamenti di cui sono titolari. I servizi già prestati dalle società, ove non vengano prodotti nell'ambito dell'amministrazione, devono essere acquisiti nel rispetto della normativa comunitaria e nazionale.

<sup>4</sup> Cfr. dossier del servizio studi del Senato n. 382 del luglio 2012 a commento della legge di conversione del D.L. 95/2012

perseguire una progressiva sostituzione fra gestione tramite società (in house quale forma di affidamento diretto) con un sistema di appalti a terzi (outsourcing) da ricercarsi secondo le procedure ad evidenza pubblica concorsuale e ciò al fine di conseguire gli sperati risparmi di spesa. Si può affermare dunque che questo è il fine effettivo della norma.

Tale assunto appare inequivocabilmente provato da quanto la stessa disposizione di legge:

- all'art. 4 comma 1 lett. b) laddove si prevede l' << alienazione, con procedure di evidenza pubblica, delle partecipazioni detenute alla data di entrata in vigore del presente decreto entro il 30 giugno 2013 ed alla contestuale assegnazione del servizio per cinque anni, ((non rinnovabili)), a decorrere dal 1° gennaio 2014.>> : pertanto il servizio da affidamento diretto ad una società in house, la cui partecipazione è detenuta dalla stesso ente committente, viene “trasformato” in un appalto di servizi che prosegue direttamente senza soluzione di continuità in capo ad una società a totale partecipazione privata;
  - all'art. 4 comma 7 che testualmente recita : << Al fine di evitare distorsioni della concorrenza e del mercato e di assicurare la parità degli operatori nel territorio nazionale, a decorrere dal 1° gennaio 2014 le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo n. 165 del 2001, le stazioni appaltanti, gli enti aggiudicatori e i soggetti aggiudicatori di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, nel rispetto dell'articolo 2, comma 1 del citato decreto acquisiscono sul mercato i beni e servizi strumentali alla propria attività mediante le procedure concorrenziali previste dal citato decreto legislativo.>>: quindi outsourcing tramite appalti aggiudicati con scelta del contraente secondo le procedure del Codice dei contratti pubblici di cui al D.lgs 163/2006;
4. La quarta: che consegue alla terza considerazione riguarda le tipologie di “servizi” o altre attività che non si connaturano con semplici prestazioni di servizi per i quali è non fungibile l'esercizio tramite società in house rispetto all'appalto a soggetti terzi, come previsto dal codice dei contratti: tale fungibilità non è perseguibile per l'affidamento dell'attività di accertamento, liquidazione e riscossione dei tributi locali tanto che tali modelli sono disciplinati da norme speciale. Ora l'art. 4 del D.L. 95/2012 si atteggia a norma generale applicabile alla società che svolgono la generalità dei “servizi” a favore delle Pubbliche amministrazioni ma non può incidere sulla disciplina speciale contenuta dall' 52 del D.lgs 446/1997 che discende dal recepimento di principi comunitari: si deve pertanto concludere che la norma generale, anche se posteriore, non può abrogare la norma speciale che rimane in vita per disciplinare l'affidamento in house, legittimando la permanenza di tali società per la riscossione dei tributi.

Vi sono tuttavia altre motivazioni che inducono a ritenere che l'art. 4/95 non possa applicarsi alle società che svolgono accertamento, liquidazione e riscossione dei tributi locali come si seguito indicate.

#### ***Art. 4/95 e altre tipologie di società strumentali***

Occorre incidentalmente osservare che l'art. 4/95 non contempla tutte le società c.d. strumentali. Per società strumentali si sono intese in effetti quelle società che rispondevano ai requisiti dell'art. 13 del D.L. 223/2006 (c.d. decreto Bersani); norma ancora in vigore atteso che lo stesso art. 4/95 non lo menziona, né tantomeno può averne disposto un'abrogazione implicita perché, come si dimostrerà, le due norme hanno finalità diverse e soprattutto riguardano fattispecie diverse.

Si ricorda che le società che ricadono nella previsione dell'art. 13 del Decreto Bersani sono quelle costituite, partecipate o affidate da pubbliche amministrazioni che svolgono a favore di queste ultime << la produzione di beni e servizi strumentali all'attività di tali enti in funzione della loro attività, con esclusione dei servizi pubblici locali e dei servizi di committenza (...) nonché nei casi consentiti dalla legge, per lo svolgimento esternalizzato di funzioni amministrative di loro competenza.>>.

Si deve pertanto concludere che l'art. 4/95 contempla un numero minore di fattispecie di società strumentali rispetto a quelle previste invece dall'art. 13 del Decreto Bersani.

Le differenze fra le due norme possono riassumersi sotto due profili:

- profilo soggettivo: l'art. 13 del decreto Bersani fa generico riferimento << a società, a capitale interamente pubblico o misto, costituite o partecipate dalle amministrazioni pubbliche regionali e locali >> mentre l'art. 4/95 contempla << società controllate direttamente o indirettamente dalle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo n. 165 del 2001, che abbiano conseguito nell'anno 2011 un fatturato da prestazione di servizi a favore di pubbliche amministrazioni superiore al 90 per cento dell'intero fatturato >> e quindi contempla unicamente:
  - società controllate (direttamente o indirettamente) e sono escluse tutte le società non sottoposte al controllo, diversamente dall'art. 13 del Decreto Bersani che prevede le società mista senza specificazione del requisito del controllo;
  - società il cui fatturato verso la PA per prestazioni di servizi sia superiore al 90% dell'intero fatturato: sono escluse dunque tutte le società che hanno fatturato a favore della PA inferiori al 90% dell'intero fatturato;
- profilo oggettivo: ricadono nell'art. 4/95 le prestazioni di servizi le quali poi devono essere anche fatturate (peraltro la prestazione di servizi resa da società è sempre soggetto all'imposta sul valore aggiunto ex art. 4 comma 4 del D.P.R. 633/1972 di cui la fatturazione è l'adempimento amministrativo) diversamente da quanto previsto dall'art. 13 del Decreto Bersani che contempla anche le funzioni amministrative, quando esternalizzabili a società su base normativa.

L'attività di accertamento, liquidazione e riscossione non è attività di servizio pubblico locale né di prestazione di servizi ma rappresenta l'esercizio di funzioni pubbliche amministrative per la cui esternalizzazione a favore di società in house, l'ordinamento contempla una norma che si attegga, come già detto, a norma speciale rispetto l'art. 4/95 che risulta, invece, disposizione di carattere generale.

Inoltre, le due norme hanno finalità diverse: l'art. 13 del decreto Bersani viene introdotto per la tutela della concorrenza e dei mercati e pone limiti e divieti all'attività delle società che sono partecipate da Pubbliche amministrazioni e quindi ha una funzione meramente limitativa della capacità operativa delle società ma non incide sulla loro legittima detenibilità da parte delle Pubbliche amministrazioni. Diversamente l'art. 4/95 viene emanato unicamente con la finalità di ridurre la spesa delle Pubbliche amministrazioni e pone in capo a queste ultime l'obbligo di intervenire sulle stesse società, al fine della loro permanenza in vita o sui servizi ad esse affidati.

## **I modelli organizzativi per la gestione dei tributi locali**

Prima dell'emanazione della norma su richiamata alcuni enti hanno dato vita alla costituzione di società in house per la gestione dei propri tributi locali ed in particolar modo dell'accertamento, della liquidazione e della riscossione. Tale modello organizzativo è previsto da una specifica disposizione di legge.

Infatti, l'attività di accertamento liquidazione e riscossione dei tributi ed entrate patrimoniali degli enti locali è caratterizzata da una specifica normativa che ne disciplina le forme utilizzabili dall'ente locale. I modelli organizzativi sono elencati e disciplinati dall'art. 52 del D.Lgs. 15.12.1997 n. 446 comma 5 che testualmente recita: 5. *I regolamenti, per quanto attiene all'accertamento e alla riscossione dei tributi e delle altre entrate, sono informati ai seguenti criteri:*

1. *l'accertamento dei tributi può essere effettuato dall'ente locale anche nelle forme associate previste negli articoli 24, 25, 26 e 28 della legge 8 giugno 1990, n. 142;*
2. *qualora sia deliberato di affidare a terzi, anche disgiuntamente, l'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le entrate, le relative attività sono affidate, nel rispetto della normativa dell'Unione europea e delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali, a:*
  - 1) *i soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53, comma 1;*
  - 2) *gli operatori degli Stati membri stabiliti in un Paese dell'Unione europea che esercitano le menzionate attività, i quali devono presentare una certificazione rilasciata dalla competente autorità del loro Stato di stabilimento dalla quale deve risultare la sussistenza di requisiti equivalenti a quelli previsti dalla normativa italiana di settore;*
  - 3) *la società a capitale interamente pubblico, di cui all'articolo 113, comma 5, lettera c), del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni, mediante convenzione, a condizione: che l'ente titolare del capitale sociale eserciti sulla società un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi; che la società realizzi la parte più importante della propria attività con l'ente che la controlla;*

*che svolga la propria attività solo nell'ambito territoriale di pertinenza dell'ente che la controlla;*

- 4) *le società di cui all'articolo 113, comma 5, lettera b), del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, iscritte nell'albo di cui all'articolo 53, comma 1, del presente decreto, i cui soci privati siano scelti, nel rispetto della disciplina e dei principi comunitari, tra i soggetti di cui ai numeri 1) e 2) della presente lettera, a condizione che l'affidamento dei servizi di accertamento e di riscossione dei tributi e delle entrate avvenga sulla base di procedure ad evidenza pubblica.*

A commento della norma, autorevole dottrina <sup>(5)</sup> osserva: Nel caso dei tributi locali il legislatore reca una specifica autorizzazione all'esternalizzazione, seppur con talune minime garanzie necessarie a tutelare il pubblico interesse sotteso a che il prelievo autoritativo tributario sia compiuto nel rispetto delle forme e delle modalità di legge. La norma prevede, inoltre, che l'affidamento di tali funzioni debba avvenire secondo le disposizioni comunitarie e nazionali in materia di gestione dei pubblici servizi locali. Vi è un preciso rinvio, ancorché sotto il profilo procedurale, alle disposizioni generali sui servizi pubblici locali di rilevanza economica, come recate dall'art. 113, comma 5, lettere a) b) e c) del TUEL, che adesso dovrebbero risultare abrogate e sostituite - quantomeno per le parti incompatibili (art. 23-bis, comma 11) ed a seguito dell'emanazione dei regolamenti ministeriali di delegificazione previsti dal comma 10, lettera m) - dalle disposizioni dettate ai commi 2, 3, 4 e 9 dell'art. 23-bis del D.L. 112/2008 e s.m.i., seppur con talune rilevanti differenze quanto alle modalità d'affidamento a società miste pubblico-private. L'espresso rinvio alla normativa procedurale in tema di servizi pubblici locali avvalorava la tesi secondo la quale le fasi dell'azione tributaria non configurano, di per sé, pubblici servizi locali, bensì funzioni amministrative dell'ente, poiché, altrimenti, sarebbe del tutto pleonastico l'espresso richiamo alle disposizioni dell'art. 113 TUEL (oggi integrato e/o modificato dall'art. 23-bis del D.L. 112/2008): esse, infatti, vi si applicherebbero direttamente. Il richiamo fatto ha dunque il solo significato di riconoscere che, in questa materia, le migliori modalità organizzative e procedurali per l'affidamento in gestione delle citate attività pubblicistiche sono quelle che la normativa detta per i servizi pubblici locali. Il rinvio opera, peraltro, solo con riferimento agli aspetti procedurali ed organizzativi, ma non sostanzia tali attività della qualificazione di pubblico servizio locale.”

Il rinvio all'art. 113 comma 5 lett. c) del Tuel, contenuto nel comma 2 dell'art. 52 del d.lgs. 446, non è più attuale perché tale comma quinto è stato abrogato dal regolamento emanato ai sensi dell'art. 23 bis del D.L. 112/2008, a sua volta abrogato dal referendum popolare del 11 e 12 giugno del 2011 .

Ne consegue che le società miste e le società in house, quali alternative alla gara, trovano il loro fondamento nei “.... *principi della disciplina comunitaria*” e sono divenute dunque un principio generale ed immanente nel nostro ordinamento attraverso lo specifico recepimento in una norma speciale. Infatti l'art. 52 comma 5 è stato modificato nel testo definitivo sopra riportato dalla Legge Finanziaria per l'anno 2008, che ha stabilito preliminarmente che l'affidamento in questione debba avvenire nel rispetto della normativa dell'Unione Europea e delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali, evidenziando apertamente lo scopo voluto dal legislatore, diretto ad assolvere all'esigenza di adeguare la normativa in commento a quella europea.

Detta esigenza <sup>(6)</sup>, come si può leggere direttamente nella relazione di accompagnamento alla legge finanziaria, è connessa alla necessità di “evitare il proseguimento della procedura d'infrazione avviata dalla Commissione Europea con il parere motivato del 27 giugno 2007, modificando l'attuale versione dell'art. 52, comma 5, lett. b), del D.lgs. n. 446 del 1997 ed escludendo, innanzitutto, la possibilità di affidamento diretto dei servizi di gestione delle entrate locali alle società miste a prevalente capitale pubblico locale ed a consentire ai prestatori che esercitano questo tipo di attività di poter partecipare alle gare di affidamento diretto dei servizi in questione, senza dover preventivamente ottenere l'iscrizione nell'albo di cui al comma 1 del successivo art. 53, purché in possesso di una certificazione rilasciata dalla competente autorità del loro Stato di stabilimento, dalla quale risulti la sussistenza dei requisiti equivalenti a quelli previsti dalla normativa italiana. In tal modo appaiono soddisfatte le richieste della Commissione Europea in quanto diverrebbe effettivamente ultrane la richiesta agli operatori stranieri di iscrizione ad un albo che ha identiche funzioni rispetto a quelle assicurate negli Stati di loro stabilimento, salva la necessaria cautela

<sup>5</sup> Giuseppe Bassi “Argomenti per una non condivisibilità rispetto all'esclusione dell'attività di riscossione dei tributi locali dalla normativa di riforma dei servizi pubblici locali.” Commento al parere dell'A.G.C.M., AS 488 del 20.11.2008 in [www.pubblicutilities.it](http://www.pubblicutilities.it)

<sup>6</sup> S. Cianfrocca – C. Rotunno “Tributi locali – le novità della Finanziaria 2008” ed Maggioli Rimini 2008

dell'accertamento dell'effettiva equipollenza di tali controlli rispetto a quelli posti in essere nel nostro Paese.”.

L'art. 52, comma 5 lett. b) del D.Lgs. 15.12.1997 n. 446, quindi, sulla base della modifica introdotta dalla Legge Finanziaria 2008, riconosce espressamente la possibilità di affidamento diretto delle attività di accertamento, liquidazione e riscossione alle società in house, rimarcando le caratteristiche di tali società secondo l'orientamento della Corte di Giustizia ed in particolare quello della nota sentenza Teckal (sez. V 18/11/1999 - sentenza C-107/98).

### **La gestione diretta.**

La gestione diretta, al contrario, permetterebbe che l'azione della riscossione, unitamente a quella di accertamento, sia esercitata dal personale interno dell'Amministrazione Comunale, senza la costituzione di un ulteriore apparato organizzativo (come nel caso di società in house).

Quest'ultima è certamente una soluzione più semplice e snella ma presenta alcune problematiche che i Comuni, che intendessero adottare tale soluzione, dovranno risolvere entro il 31 dicembre 2014.

Primo fra tutti, il Comune dovrà individuare il funzionario della riscossione; dovrà cioè nominare un soggetto responsabile che possa esercitare tutte le funzioni attualmente svolte dall'agente della riscossione. Sarà poi compito del Ministero delle Finanze con il sostegno dell'Agenzia delle Entrate verificare la regolarità, correttezza e tempestività delle modalità di svolgimento della riscossione diretta.

Sia in caso di gestione diretta sia in caso di gestione tramite società in house, i Comuni potranno esercitare la riscossione mediante lo strumento dell'ingiunzione.

I Comuni che riscuotono le loro entrate potranno godere dei nuovi bonus sul Patto di stabilità, gli altri saranno soggetti a tagli drastici. Il Comune sarà quindi sempre più portato a esternalizzare le attività legate alla riscossione delle proprie entrate. Ciò dovrebbe avvenire a seguito di una gara, per l'affidamento delle attività di accertamento e di riscossione delle entrate, comprendente l'individuazione della base imponibile, la predisposizione degli avvisi, la gestione delle banche dati, il front-office, ecc.

Oltretutto, il ricorso alle attività strumentali dovrebbe essere più frequente, grazie al canale di pagamento esclusivo (F24), che caratterizza alcuni tributi (Imu, Tasi, Tari): in tali casi non c'è alcun passaggio di denaro pubblico da parte del soggetto terzo.

L'affidamento della riscossione tributo per tributo - Per quanto riguarda la Tari, è stata prevista normativamente la possibilità di affidare la gestione dell'accertamento e della riscossione del tributo a soggetti, che sono già affidatari di servizi in materia di rifiuti. I Comuni possono affidare la riscossione della Tasi, invece, ai concessionari che riscuotono l'Imu, secondo la L. 147/2013<sup>7</sup>.

### **I dubbi sul soggetto che farà la riscossione coattiva dei tributi comunali e con quali modalità.**

Restano da sciogliere i dubbi sul soggetto che farà la riscossione coattiva dei tributi comunali e con quali modalità.

---

<sup>7</sup> La legge n. 147/2013 ha eliminato i limiti di valore per l'accertamento e per la riscossione dei tributi locali. In tal modo, i Comuni saranno legittimati a notificare ai contribuenti atti di recupero per il mancato pagamento di tributi aventi ad oggetto somme di modestissimo valore. Come cambierà la gestione degli enti locali della riscossione coattiva dei tributi? La riscossione coattiva dei tributi locali resta affidata ad Equitalia, almeno per altri 12 mesi. Contrariamente a quanto inizialmente previsto dal D.L. n. 69/2013, con il quale il Governo aveva definito la cessazione dell'attività di Equitalia al 31 dicembre 2013, la legge di Stabilità ha disposto la sua continuazione per un altro anno. Attualmente, infatti, la riscossione coattiva delle imposte è gestita a livello nazionale dalla società Equitalia spa la quale recupera per conto degli Enti pubblici creditori le somme non versate spontaneamente dai contribuenti. Anche gli enti locali si affidano ad essa per la riscossione dei propri tributi. Tuttavia, a partire dal 2011 si sono susseguiti diversi provvedimenti legislativi che, pur prevedendo la conclusione dell'attività di riscossione coattiva sui tributi locali svolta da Equitalia spa, hanno continuato a rinviarne la definitiva cessazione. Sul punto, si segnala che già il D.L. n. 70/2011 aveva previsto che l'Agente della riscossione avrebbe dovuto terminare la propria attività a decorrere dal 1° gennaio 2012. S. Barresi, *Formez – Laboratorio Messina*, La legge n. 147/2013 ha eliminato i limiti di valore per l'accertamento e per la riscossione dei tributi locali, novembre 2014.

La legge di stabilità ha rinviato alla fine del 2014, l'addio di Equitalia dal comparto delle entrate comunali. Il ruolo sopravvivrà fino a dicembre (salvo proroghe), mentre Comuni e concessionari privati continueranno a utilizzare l'ingiunzione "rinforzata", ex D.P.R. 602/73.

Sarà poi la riforma della riscossione, contenuta nella delega fiscale, a introdurre uno strumento di pagamento unico (forse sempre il ruolo).

A tal proposito inseriamo una sentenza della Corte Conti Liguria 24/14 su: “Riscossione Tributi: Società In House e nuova Direttiva UE”.

La Corte dei Conti, sez. regionale di controllo per la Regione Liguria, con deliberazione 15 aprile 2014, n. 24 è intervenuta sulla configurazione che una società in house deve possedere alla luce della nuova direttiva in materia di appalti e concessioni pubblicata nel mese di febbraio 2014.

L'intervento dei giudici contabili liguri è stato sollecitato dall'istanza con cui un sindaco ha chiesto di conoscere la corretta modalità di affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi locali, evidenziando che il Comune intende associare la funzione dell'accertamento e riscossione dei tributi comunali con un altro comune al fine di conseguire, attraverso modalità di gestione più efficienti e più efficaci sotto il profilo dei costi, dei tempi e dei risultati, un sistema tributario locale omogeneo in termini di regole e procedure, di alto livello qualitativo.

Nello specifico, il comune associante, che svolgerebbe le funzioni di ente capofila, per lo svolgimento delle attività di accertamento e riscossione dei tributi e delle entrate, ha provveduto a costituire nel 2006 una società mista a prevalente capitale pubblico alla quale ha affidato il relativo servizio con contratto in house. Il sindaco ha sottolineato che della società fanno parte due soci privati scelti non mediante gara a doppio oggetto, ma soltanto mediante una selezione pubblica per la scelta del socio privato in quanto all'epoca l'art. 113 del TUEL non imponeva la prima delle due modalità.

Considerando l'obiettivo che il Comune intende realizzare, il sindaco chiede alla sezione regionale di controllo se, nell'ordine, l'ente locale possa:

1. acquisire una quota del capitale sociale, seppure del tutto minoritaria, che renderebbe la società stessa una partecipata del Comune;
2. stipulare una convenzione ex art.30 d. lgs. n. 267/2000 con il Comune che detiene la maggioranza del capitale sociale di detta società;
3. affidare alla società attività in quantità contenuta sotto la soglia del 20% del bilancio societario, si da configurarsi quale "attività residuale" dell'intera attività societaria, così come affermato dalla giurisprudenza in sede di interpretazione dell'art. 13 del d.l. n. 223/2006 (Decreto Bersani) circa l'attività "extra moenia";
4. successivamente stipulare il contratto con la Società per l'affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi del comune.

Dopo aver ricostruito il quadro normativo in cui deve collocarsi lo specifico servizio di riscossione dei tributi ad opera degli enti locali, i giudici contabili della Liguria hanno ribadito che l'ordinamento giuridico, allo stato, prevede che il servizio può legittimamente essere affidato a società totalmente partecipate dagli enti locali.

Ancora una volta la Corte dei Conti si sofferma sulle condizioni che identificano le società a totale partecipazione pubblica, segnatamente:

- a) presenza di capitale interamente pubblico;
- b) svolgimento dell'attività prevalentemente con i soci pubblici affidanti;
- c) esercizio da parte dei soci, nei confronti del soggetto stesso, di un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi.

Le condizioni richiamate dalla sezione di controllo sono state ribadite e tradotte in norma con alcune novità dall'art.12 della Direttiva 2014/24/UE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 febbraio 2014 sugli appalti pubblici (che abroga la direttiva 2004/18/CE).

Si rammenta che la direttiva in parola ha previsto che non rientra nell'ambito di applicazione del nuovo corpus di regole per gli appalti un affidamento di servizio tra un'amministrazione aggiudicatrice e una persona giuridica di diritto pubblico o di diritto privato nei seguenti casi:

- a) quando la prima eserciti sulla seconda un controllo analogo a quello da essa esercitato sui propri servizi;
- b) in caso di attività prevalente che si concretizza allorché oltre l'80% delle attività della persona giuridica controllata sono effettuate nello svolgimento dei compiti ad essa affidati dall'amministrazione aggiudicatrice controllante o da altre persone giuridiche controllate dall'amministrazione aggiudicatrice di cui trattasi.

A ciò si aggiunga che la direttiva 24/2014 ha altresì previsto che la qualificazione di società "in house" si mantiene anche se alla medesima è prevista una partecipazione di capitali privati che tuttavia non comportano controlli, poteri di veto ovvero riservino alla parte privata un'influenza determinante sulla persona giuridica controllata.

Alla luce di quanto sopra richiamato, i giudici contabili liguri, in conclusione, rinviando all'ente locale la valutazione in concreto delle condizioni che consentano di assicurare le condizioni/requisiti previsti dalla disciplina europea e dalla normativa nazionale. Qualora l'esito di tali condizioni risultino positive, il Comune potrà procedere all'affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi locali alla società strumentale.

#### **Excursus sulla natura dell'attività di riscossione dei tributi locali**

*"Tradizionalmente, la dottrina amministrativistica intendeva per funzione pubblica l'esercizio autoritativo di una potestà giuridica da parte dello Stato o di altro ente pubblico e per servizio pubblico l'attività svolta dai medesimi soggetti in campo prevalentemente economico e produttivo, senza manifestazione di potere sovrano. (...) Sono considerati fenomeni indicativi dell'esercizio di una funzione amministrativa: "il contenuto autoritativo ; la possibilità di svolgimento in regime di concorrenza (c.d. liberalizzazione), variamente regolato; la possibilità di dismissione da parte dell'ente pubblico (c.d. privatizzazione), più o meno ampia." <sup>(8)</sup>*

L'analisi effettuata dal Dipartimento della Funzione Pubblica della Presidenza del Consiglio dei Ministri riportata nell'elaborato "Esteriorizzazione delle funzioni amministrative", datata 2000 è stato oggetto di commento dalla dottrina che ha osservato: *"Per quanto riguarda il settore degli Enti Locali, trattandosi di funzioni amministrative in senso stretto, fra le maggiori esperienze di esteriorizzazione compiute ed in atto rientrano certamente quelle che si riferiscono alla materia della fiscalità locale"*.

Da queste prime considerazioni emerge che l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione dei tributi locali rappresenta una funzione amministrativa e non un servizio pubblico locale, in quanto di quest'ultimo non presenta alcuno dei requisiti fondamentali: non è una risposta ad un bisogno della collettività, ma l'espletamento di un compito proprio dell'ente locale; l'attività è remunerata dall'ente committente e non dall'utenza (*rectius dai contribuenti*).

Nella discussione attorno la natura delle attività in discussione è intervenuto anche l'Antitrust, che ha più volte precisato, a seguito di specifiche richieste di pareri avanzati da enti pubblici locali ai sensi dell'art. 23 bis comma 4 DL 112/2008, che l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione dei tributi locali non è qualificabile come servizio pubblico locale perché finalizzata a rispondere ad esigenze e fini istituzionali dell'ente pubblico <sup>(9)</sup>.

<sup>8</sup> Pierino Rossini " Considerazioni sull'esteriorizzazione delle funzioni amministrative nelle autonomie locali." pubblicato in [www.diritto.it](http://www.diritto.it), marzo 2001.

<sup>9</sup> Cfr. AS 488 del 25 novembre 2008 Comune di Borgo a Mozzano, AS 581 del 09/07/2009 Comune di Vittorio Veneto, AS 828 del 16/09/2009 Comune di Massa Carrara.

Con tali ultime conclusioni dell'Antitrust si è notevolmente ridimensionata la teoria dell'appartenenza ai servizi pubblici. Tale teoria veniva desunta da un "obiter dictum" contenuto nella sentenza del Consiglio di Stato del 5/10/2005 n. 5318 che con motivazione non approfondita prende atto che l'art. 52/446 (nel testo all'epoca vigente) rimandava alle procedure di scelta del socio privato previste per i servizi pubblici locali. Dello stesso tenore la sentenza del Tar Campania Napoli sez I 20/03/2008 n. 1458 che richiama il precedente.

La posizione della giurisprudenza citata è stata incrinata dalla sentenza del Tar Lazio sez. II 5/6/2007, confermata da CDS sez IV 5/03/2008 n. 2008, che ha ritenuto che le attività di accertamento tributi fossero da ritenere strumentali all'attività dell'ente ricadenti nell'art. 13 del Bersani e quindi non servizi pubblici.

In precedenza la giurisprudenza, comunque, aveva già sostenuto e adeguatamente motivato la natura di funzione amministrativa. Il Consiglio di Stato, sez. V, nella sentenza n. 240 del 13.02.1995, così si esprimeva: «...è [...] evidente come il servizio di accertamento e riscossione dei tributi non possa ricondursi al concetto di servizio pubblico così delineato, se non altro perché non si svolge su di in piano paritario rispetto alla collettività di riferimento, trattandosi anzi di una delle più tipiche ed incisive manifestazioni della potestà autoritativa dell'ente pubblico, frazione finale e, per così dire, armata, del potere impositivo, mentre, sotto un profilo non solo formale, il flusso di utilità derivanti dal servizio fa capo propriamente all'ente impositore e non si svolge certo nella direzione dell'arricchimento della collettività, che semmai è assoggettata al prelievo...».

Anche un parere ANCI - IFEL denominato "La riscossione delle entrate degli enti locali dal 2011 – approfondimenti e spunti di riflessione" ha precisato: << Sul piano dottrinario si sta affermando la tesi secondo la quale l'affidamento a terzi dell'attività di cui trattasi, debba configurarsi come affidamento di una "funzione pubblica con delega di poteri autoritativi", del quale affidamento la delega dei poteri autoritativi pubblici necessari per adempiere alla funzione esternalizzata costituisce elemento essenziale e connotante. Concorrono a validare questa interpretazione, tra l'altro, le seguenti considerazioni:

- la dottrina amministrativa ha da sempre definito la "funzione pubblica" come l'esercizio autoritativo di una potestà giuridica da parte dello Stato o di altro Ente pubblico (esercizio che nel caso di specie viene delegato al terzo incaricato), mentre per "servizio pubblico" intende l'attività svolta dai medesimi soggetti in campo prevalentemente economico e produttivo, senza manifestazione di potere sovrano;>>

La disquisizione sulla natura del servizio di riscossione dei tributi non sembra tuttavia del tutto sopita: se da un lato la dottrina più recente conferma che trattasi di <<funzione pubblica vincolata a cui si accompagnano specifici e penetranti poteri conoscitivi, cautelari e sanzionatori quale fase conclusiva dell'esercizio della potestà impositiva>> <sup>(10)</sup> dall'altro lato il giudice amministrativo in una recente sentenza del Consiglio di Stato ha affermato: << Nella specie si controverte del potere esercitato dal Comune di (.....) di liquidare una società mista e di assumere in proprio il servizio per la riscossione dei tributi comunali, vale a dire del potere di scelta della gestione di un servizio pubblico comunale, che è, evidentemente collegata ad una vera e propria attività discrezionale della Pubblica amministrazione ..>>

Senza pretesa di smentire il recente arresto della giustizia amministrativa si ritiene che l'attività di riscossione dei tributi locali sia da ascrivere alle funzioni amministrative e non di servizio pubblico - le quali ex se sarebbero escluse dalla disciplina dell'art. 4/95 - e che, pertanto, non ricadano, sotto un profilo meramente soggettivo, nelle prestazioni di servizi cui fa riferimento l'art. 4 comma 1 del D.L. 95/2012.

### **I Comuni e la riscossione coattiva [2014]**

Ai sensi dell'art. 7, comma 2 lettera gg-ter) del D.L. n. 70/2011 convertito dalla legge n. 106 del 12 luglio 2011 ("Decreto Sviluppo) a decorrere dal 1° gennaio 2012, la società Equitalia Spa avrebbe dovuto cessare di effettuare le attività di accertamento, liquidazione e riscossione delle entrate, tributarie o patrimoniali, dei comuni e delle società da essi partecipate.

Ma così non è fino al 31.12.2014. La legge di Stabilità 2014 ha previsto un nuovo slittamento del termine finale dell'attività di riscossione di Equitalia spa sui tributi locali, individuato al 31 dicembre 2014.

<sup>10</sup> Prof. Agostino Ennio La Scala: "Tutela dell'interesse fiscale dei comuni e possibili modelli di gestione della funzione impositiva e di riscossione" in Diritto e Pratica Tributaria 2012 vol. LXXXIII n. 3 pag.594

Però, dal momento di tale cessazione, spetterà dunque ai Comuni effettuare la riscossione spontanea e coattiva delle entrate tributarie e patrimoniali e, ove optino per l'affidamento del servizio a soggetti esterni (con modalità diverse dunque dall'esercizio diretto o dall'affidamento in house), essi dovranno procedere nel rispetto delle norme in materia di evidenza pubblica.

Il punto fondamentale è capire: quali sono le armi a disposizione dei Comuni per la riscossione rispetto ad Equitalia?

Ed invero, nell'esercizio di tale attività, i Comuni potranno avvalersi soltanto (lett. gg-quater) dello strumento dell'ingiunzione fiscale e delle procedure di riscossione coattiva erariale (di cui al titolo II del D.P.R. n. 602 del 1973) in quanto compatibili, la c.d. ingiunzione rafforzata, a prescindere dalla scelta delle modalità (affidamento esterno o esercizio in house) con cui effettuare la riscossione delle entrate (così a seguito di quanto previsto dall'art. 14bis del richiamato D.L. n. 201/2011). Viceversa il ruolo rimane strumento di riscossione ad esclusivo appannaggio di Equitalia.

Nel dettaglio, le abrogazioni di cui si posticipa la decorrenza riguardano:

- i commi da 2sexies a 2octies, art. 4, D.L. 24 settembre 2002, n. 209, che consentono, in sostanza, sia i comuni che ai concessionari della riscossione delle entrate locali iscritti in apposito albo, di procedere alla riscossione coattiva delle somme mediante la richiamata ingiunzione fiscale (n. 1, lett. gg-septies);
- il c. 2, art. 36, D.L. 31 dicembre 2007, n. 248, ai sensi del quale la riscossione coattiva dei tributi e di tutte le altre entrate degli enti locali da parte dei soggetti affidatari del servizio, continua ad essere effettuata con la procedura dell'ingiunzione di cui al R.D. n. 639 del 1910 (n. 3, lett. gg-septies).

Alla luce del quadro normativo delineato dalla c.d. Legge “Salva Italia” (L. 22 dicembre 2011, n. 214), sono doverose alcune riflessioni in relazione alla situazione nella quale versa il settore della riscossione dei tributi degli enti locali.

14

Dal 1° gennaio 2015 i Comuni si occuperanno della riscossione volontaria e coattiva, va precisato che essi non dispongono degli stessi strumenti della società di riscossione e dovranno procedere con ingiunzioni fiscali (meglio ingiunzioni rafforzate) seguendo, cioè, una procedura diversa. Il legislatore ha pertanto sottratto, a far tempo da detta data (prorogata al 31 dicembre 2014) la riscossione coattiva (ma anche volontaria) a Equitalia spa, rottamando completamente il sistema del ruolo per i Comuni.

Innanzitutto è con l'introduzione dell'art. 14-bis, rubricato “Disposizioni in materia di riscossione dei comuni”, che è stata eliminata l'ingiustificata disparità di trattamento fra gli operatori della riscossione dei tributi locali, avuto riguardo al trattamento privilegiato riservato dal legislatore ai Comuni che si sono assunti l'onere della gestione della riscossione in proprio (riscossione diretta) e alle società a prevalente capitale pubblico (c.d. società in house ovvero a capitale interamente posseduto dai Comuni, n.d.A.) a discapito delle imprese private e di quelle a capitale misto, relativamente alla facoltà concessa ai primi di avvalersi della “ingiunzione potenziata”, cioè di quel titolo esecutivo idoneo alla riscossione ma beneficiario delle facilitazioni previste dal Titolo II del D.P.R. n. 602/1973 ai fini delle procedure coattive e cautelari, di cui le seconde non potevano servirsi dovendo ricorrere solo alle vetuste e macchinose procedure contemplate dal R.D. n. 639/1910. In sostanza l'ingiunzione potenziata non è più esclusiva prerogativa dei Comuni e delle società a capitale interamente pubblico ma diventa strumento a disposizione anche delle società a capitale misto e delle imprese private.

Accolta positivamente l'abolizione dell'obbligo, per i debiti fino a duemila euro, dell'invio al contribuente, a distanza di sei mesi l'uno dall'altro, di due solleciti di pagamento, prima di iniziare le procedure esecutive e cautelari. Tale obbligo sarebbe diventato particolarmente oneroso ed antieconomico nella gestione dei debiti tributari della fiscalità locale, atteso che la quasi totalità non supera la predetta soglia dei duemila euro. (art. 1, comma 545, della L. 24 dicembre 2012 n. 228, che ha abrogato il comma gg- quinquies art. 7, comma 2 del D.L. n. 70/2011).

Rimaneva ancora l'ostacolo maggiormente penalizzante laddove per effetto delle abrogazioni contemplate dall'art. 7, comma 2, punto gg-septies, restava ancora preclusa la possibilità per i Comuni di accedere alle

informazioni presenti in anagrafe tributaria, essendo interdetta qualsiasi consultazione della predetta banca dati, se non previa emanazione di appositi decreti attuativi, già da tempo attesi, ed ancora in procinto di essere emanati.

Ed infatti la possibilità di accedere alle informazioni disponibili presso il sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate, comprese quelle di natura prettamente finanziaria sia pure solo formalmente riconosciute dall'art. 83, comma 28, sexies, del D.L. 25 giugno 2008, n. 112, oggi è definitivamente venuta meno per l'abrogazione di detta norma per effetto dell'art. 7, comma 2, lettera gg-septies, n. 2), del D.L. n. 70/2011. In effetti, l'art. 83, co. 28-sexies, D.L. 25 giugno 2008, n. 112, conv. con modif. con L. 6 agosto 2008, n. 133 ha affermato la parità delle armi tra i due mezzi per la riscossione (ruolo e ingiunzione) e ha riconosciuto a enti locali e loro concessionari, dopo la notifica dell'ingiunzione di pagamento, anche il potere di accedere ai dati e alle notizie disponibili presso il sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate.

Attualmente, l'eventuale possibilità di accesso a tali dati è consentita dall'art. 1, comma 225, della L. 24 dicembre 2007, n. 244, sebbene sia subordinata all'iniziativa del Ministero delle Finanze (emanazione di un apposito decreto) e dell'Agenzia delle Entrate (rilascio di preventiva autorizzazione). Appare sin troppo evidente che l'incisività dell'attività di riscossione dei concessionari dei tributi locali è subordinata alla disponibilità di dati ed informazioni che se fossero resi disponibili dall'Anagrafe tributaria, con le dovute prescrizioni e modalità di tutela della privacy dei contribuenti, consentirebbero sensibili recuperi di gettito.

Nello specifico, è stato posto in rilievo che l'art. 35 (co. 25 e 26), D.L. 4 luglio 2006, n. 223, conv. con modif. con L. 4 agosto 2006, n. 248 attribuisce solo ai dipendenti di Equitalia e alle società da questa partecipate il potere di acquisire determinate informazioni. Questa norma, in effetti, dà agli Agenti della riscossione la facoltà di utilizzare tutti i dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate.

Quindi, anche gli elementi conoscitivi che banche, poste e altri intermediari finanziari sono tenuti a rilevare e a tenere in evidenza relativamente a qualsiasi soggetto che intrattenga con loro rapporti o che compia qualsiasi operazione di natura finanziaria.

Ne deriva che l'esigenza di parità di trattamento e di non discriminazione imporrebbe che questi poteri venissero concessi anche agli enti locali e ai loro concessionari incaricati, iscritti all'albo del Ministero dell'Economia, che riscuotono le entrate tramite ingiunzione.

Va ravvisata l'inadempienza dell'Agenzia delle Entrate che ostacola in modo ingiustificato le attività di riscossione svolte, non solo attraverso le società private incaricate, ma anche in forma diretta dall'ente locale.

Questo comportamento, definito "di mal celato ostruzionismo nei confronti del settore", si manifesta con il mancato rilascio delle autorizzazioni ad accedere all'Anagrafe tributaria in favore dei soggetti affidatari dei servizi di accertamento e riscossione delle entrate locali. Accesso che è invece pacificamente consentito a Equitalia.

In sostanza i due strumenti esecutivi sono sostanzialmente equivalenti. Anche se la parità delle armi tra questi due strumenti, affermata dal Legislatore, è di fatto ostacolata in vari modi.

Ed è per questo che, a giudizio dell'Anci, la riscossione coattiva rappresenta un nodo critico, anche a causa di "asimmetrie nei poteri di accesso alle informazioni e di materiale esecuzione delle somme intimate che ancor oggi fanno sì che il ruolo sia uno strumento più efficace ai fini del recupero coattivo", nonostante "l'impegno che numerose aziende, anche di servizi, ci stanno mettendo per rendere lo strumento dell'ingiunzione concorrenziale nei confronti del ruolo".

Peraltro "l'ingiunzione" dopo essere caduta nell'oblio a seguito della riforma che introdusse, per la riscossione coattiva delle entrate locali, il sistema del ruolo e la figura del concessionario della riscossione, e di cui ai D.P.R. 29 settembre 1972, n. 603 e D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43, da circa quindici anni, in forza del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, è lo strumento che i Comuni hanno a disposizione per la riscossione forzata delle proprie entrate patrimoniali e tributarie.

La riscossione coattiva rappresenta un nodo critico. Si tratta di uno strumento disciplinato dal R.D. 14 aprile 1910, n. 639, riguardante il testo unico delle disposizioni di legge relative alla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato, concepito appunto per la riscossione, con modalità accelerate, dei crediti dello Stato e degli enti pubblici, attraverso un istituto strutturato sullo schema dei provvedimenti monitori.

L'ingiunzione è per la riscossione uno strumento pertanto che consente da un lato snellezza e celerità in quanto l'ente titolare dell'entrata può immediatamente emettere il titolo esecutivo nell'immediato verificarsi del presupposto, e manifestarlo all'esterno con la formazione dell'ingiunzione e la notifica della stessa. Per il ruolo la situazione è diversa: l'ente titolare dell'entrata forma il ruolo e lo rende esecutivo, mentre per la esternalizzazione dell'atto, entra in gioco un altro soggetto pubblico, l'Agente della riscossione, il quale procederà alla cartellazione e alla rappresentazione all'esterno della pretesa con la notifica dell'atto.

Ebbene, l'ingiunzione nonostante il fatto che abbia più di cento anni, continua ad avere una solida e concreta efficacia per il recupero dell'evasione da riscossione; ciononostante, questo mezzo non ha trovato grandi spazi. Ed infatti in 15 anni il legislatore ha modificato la riscossione almeno tre volte, senza riuscire a ridefinire lo strumento ultracentenario dell'ingiunzione (Rd 639/10), limitandosi a codificare la natura di titolo esecutivo (DL 70/11).

Andrebbbero invece individuate le norme del Dpr 602/73 compatibili con l'utilizzo dell'ingiunzione fiscale, altrimenti si rischia di avere una riscossione coattiva a doppia velocità, già fortemente squilibrata per via dell'impossibilità (per enti locali e soggetti affidatari) di accedere all'anagrafe dei dati bancari e finanziari.

È infatti ormai entrato nel linguaggio degli addetti ai lavori il nuovo termine "ingiunzione fiscale rafforzata" ma v'è confusione a tal proposito.

Nella normativa non ve n'è traccia, trattandosi di una definizione coniata dagli interpreti.

Per tale, s'intende l'ingiunzione fiscale con la quale, per gli eventuali e successivi atti esecutivi e cautelari, possono applicarsi non solo le procedure di cui al R.D. n. 639/1910, ma anche e soprattutto quelle di cui al D.P.R. n. 602/1973: si tratta, in buona sostanza, dell'ingiunzione dotata delle prerogative dell'iscrizione a ruolo proprie di Equitalia.

In altri termini, l'intreccio normativo che ne sta alla base, permette di effettuare la riscossione coattiva delle entrate locali tramite la procedura dell'ingiunzione fiscale coadiuvata dalle disposizioni del D.P.R. n. 602/1973, in quanto compatibili, nel caso di gestione diretta o di affidamento alle società di riscossione a ciò abilitate.

#### Riscossione dei tributi locali quale attività riservata e obbligo di iscrizione all'apposito Albo

Si deve rilevare che l'attività di accertamento, liquidazione riscossione dei tributi locali, quando non esercitate direttamente dall'ente locale impositore, è riservata a soggetti iscritti nell'apposito Albo tenuto ai sensi dell'art. 53 del D.L. 446/1997. Unica deroga le società a totale partecipazione pubblica affidatarie in house. A sostegno di tale affermazione si riporta il testo letterale dell'articolo 53 "Albo per l'accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali":

1. Presso il Ministero delle finanze e' istituito l'albo dei soggetti privati abilitati ad effettuare attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni.
2. L'esame delle domande di iscrizione, la revisione periodica, la cancellazione e la sospensione dall'albo, la revoca e la decadenza della gestione sono effettuate da una apposita commissione in cui sia prevista una adeguata rappresentanza dell'ANCI e dell'UPI.
3. Con decreti del Ministro delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, tenuto conto delle esigenze di trasparenza e di tutela del pubblico interesse, sentita la conferenza Stato città, sono definiti le condizioni ed i requisiti per l'iscrizione nell'albo, al fine di assicurare il possesso di adeguati requisiti tecnici e finanziari, la sussistenza di sufficienti requisiti morali e l'assenza di cause di incompatibilità da parte degli iscritti, ed emanate disposizioni in ordine alla composizione, al funzionamento e alla durata in carica dei componenti della commissione di cui al

comma 2, alla tenuta dell'albo, alle modalità per l'iscrizione e la verifica dei presupposti per la sospensione e la cancellazione dall'albo nonché ai casi di revoca e decadenza della gestione.

4. Sono abrogati gli articoli da 25 a 34 del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507, concernenti la gestione del servizio di accertamento e riscossione dell'imposta comunale sulla pubblicità".
  - a) La citata norma non fa alcun riferimento all'obbligo di iscrizione all'albo per la società in house providing e tale adempimento non è riscontrabile in altre norme di legge o regolamenti. D'altro canto il regime in house providing presuppone una delegazione interna e pertanto apparirebbe assurdo richiedere l'iscrizione all'albo ad un ufficio interno della stessa P.A.
  - b) Unico riferimento per l'obbligo di iscrizione all'Albo è relativo alle società in house ed è disciplinato dal D.M. 11 settembre 2000, n. 289 (in Gazz. Uff., 18 ottobre, n. 244), portante il "Regolamento relativo all'albo dei soggetti abilitati ad effettuare attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni, da emanarsi ai sensi dell'art. 53, comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446". L'art. 2 del decreto rubricato "Soggetti iscrivibili" dispone:

1. Nell'albo possono essere iscritti:

- a) (...);
- b) (...)
- c) le società miste costituite a norma dell'art. 12, comma 1, della legge 23 dicembre 1992, n. 498, disciplinate dal decreto del Presidente della Repubblica 16 settembre 1996, n. 533, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 247, del 21 ottobre 1996, il cui socio privato sia prescelto con procedura ad evidenza pubblica tra i soggetti di cui alle lettere a) e b), del presente comma, per la gestione presso altri comuni.

2. Le società miste costituite a norma dell'art. 22, comma 3, lettera e ) della legge 8 giugno 1990, n. 142, con prevalente capitale pubblico locale, il cui socio privato sia prescelto con procedura ad evidenza pubblica tra i soggetti di cui alle lettere a) e b) del comma 1, ovvero siano già costituite prima della data di entrata in vigore del decreto legislativo n. 446 del 1997, non sono tenute all'iscrizione nell'albo per lo svolgimento di attività in favore dell'ente locale titolare della quota prevalente di capitale; l'iscrizione è in ogni caso necessaria qualora dette società intendano partecipare a gare per la gestione presso altri comuni.>>.

Ora risulta evidente che la questione della prevalenza del capitale detenuta dall'ente pubblico socio di maggioranza rispetto ad altri soci enti pubblici che formano la compagine sociale delle società mista di cui al comma 2 dell'art. 1 del D.M. sopracitato, conduce a fattispecie societarie che debbono ottenere l'iscrizione qualora la società intenda operare anche per gli altri enti soci diversi da quello che ha la prevalenza del capitale. Tale aspetto relativo all'iscrizione non può che riguardare la società cd. a prevalente capitale pubblico locale ma non sicuramente la società in house che rappresenta un istituto giuridico del tutto differente non solo per via della diversa natura e funzione ma anche in ragione della diversa disciplina applicabile con il novellato art. 52 di cui si è già detto. <sup>(11)</sup>

La non necessità dell'iscrizione all'Albo ex art. 53 del D.Lgs 446/1997 per le società in house della riscossione dei tributi locali non ne inficia le conclusioni sulla non applicabilità ad quest'ultime dell'art. 4/95.

Gestione dei dati sensibili quale causa di esclusione dall'art. 4/95

Da ultimo occorre osservare che il legislatore ha recepito l'esigenza di espungere dalla disciplina dell'art. 4/95 – quantomeno dalla disciplina del primo comma – le società della riscossione dei tributi locali.

Infatti l'art. 4 comma 3 dispone: << 3. Le disposizioni di cui al comma 1 del presente articolo non si applicano alle società che svolgono (...) ovvero a quelle che gestiscono banche dati strategiche per il conseguimento di obiettivi economico-finanziari, individuate, in relazione alle esigenze di tutela della

---

<sup>11</sup> Si veda Corte dei Conti sez riunite Sez. Sicilia in sede consultiva – deliberazione 11.12.2008 n. 40.

riservatezza e della sicurezza dei dati, nonché all'esigenza di assicurare l'efficacia dei controlli sulla erogazione degli aiuti comunitari del settore agricolo, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, da adottare su proposta del Ministro o dei Ministri aventi poteri di indirizzo e vigilanza, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri. >>

Risulta incontrovertibile che le società che gestiscono la riscossione dei tributi locali a loro volta - necessariamente - gestiscono anche dati per le quali occorre tutelare la riservatezza e la sicurezza dei dati. Ciò costituisce dunque causa di esclusione dall'applicazione dell'art. 4 comma 1. La norma rimanda a un decreto del presidente del consiglio dei ministri che dovrà individuare tali attività che abbisognano di una tutela in termini di riservatezza e sicurezza e dunque andrà chiarito se il decreto abbia natura costitutiva del riconoscimento di tali qualità - da cui discende che la mancata emanazione del decreto non può costituire causa di esclusione dall'applicazione dell'art. 4/95 - ovvero natura meramente dichiarativa e pertanto la sua mancanza non ne inficia gli effetti di esclusione dalla normativa di cui si discute.

L'interpretazione letterale del comma 3 dell'art. 4 conduce ad escludere l'applicazione del comma primo del medesimo articolo (e non l'intera disciplina contenuta negli altri commi dell'art. 4) e pertanto qualora il decreto ministeriale riconosca la riscossione quale attività che utilizza anche dati sensibili (teoria costitutiva) la relativa società che la esercita sarà sottoposta anche alle disposizioni contenute nei commi ulteriori dell'art. 4 con la sola esclusione di quelle del comma 1 e 3. Tale interpretazione restrittiva decade sulla base delle considerazioni più sopra riportate.

#### Il regime transitorio fino alla riforma della riscossione

Ai sensi dell'art. 9 comma 4 del D.L. 10-10-2012 n. 174 fino alla revisione del sistema della riscossione dei tributi locali non può essere affidata l'attività di riscossione e sono prorogati i contratti in essere. Ne consegue che le società in house che stanno gestendo la riscossione per i propri enti locali soci non dovrebbero essere incise dalla disciplina prevista dall'art. 4/95, per quanto sopra indicato, e continueranno la loro attività secondo i contratti di affidamento in essere.

Sorge invece qualche dubbio sull'applicabilità del "blocco" di nuovi affidamenti di servizi di riscossione coattiva in sostituzione del rapporto con Equitalia. Infatti l'art. 9 pone il divieto di nuovi affidamenti delle attività della gestione della riscossione ed è sicuramente applicabile agli affidamenti a soggetti " terzi " diversi dagli enti locali titolari e cioè al fine di evitare il consolidamento di rapporti economici e giuridici che potrebbero poi pregiudicare o compromettere l'applicazione del nuovo regime di riscossione una volta che sarà approvata la disciplina. Se tale fosse l'intendimento della norma non avrebbe rilievo per gli affidamenti i house in quanto sempre revocabili senza alcun pregiudizio delle ragioni dell'ente locale titolare che potrebbe sempre e comunque adeguarsi successivamente al nuovo regime.

Il termine del 31.12.2014 non pare tuttavia impedire di preordinare gli atti e soprattutto organizzare il passaggio dei servizi di accertamento, liquidazione e riscossione alle società in house al fine di essere poi pronti al decorso del termine suddetto per procedere. Infatti un aspetto che non sembra sempre tenuto in debito conto è la complessità organizzativa che comporta il passaggio di consegna tra la società in house ed il precedente gestore (esempio Equitalia) che comporta di attivarsi per tempo.

Si ritiene infatti che la riforma del sistema di riscossione dei tributi locali non possa incidere sul modello in house che è stato recepito nel nostro ordinamento con norma speciale e per conformarsi alla giurisprudenza comunitaria: la riforma dovrebbe probabilmente trattare nuove o diverse modalità di riscossione coattiva e non incidere invece sull'affidamento in house.

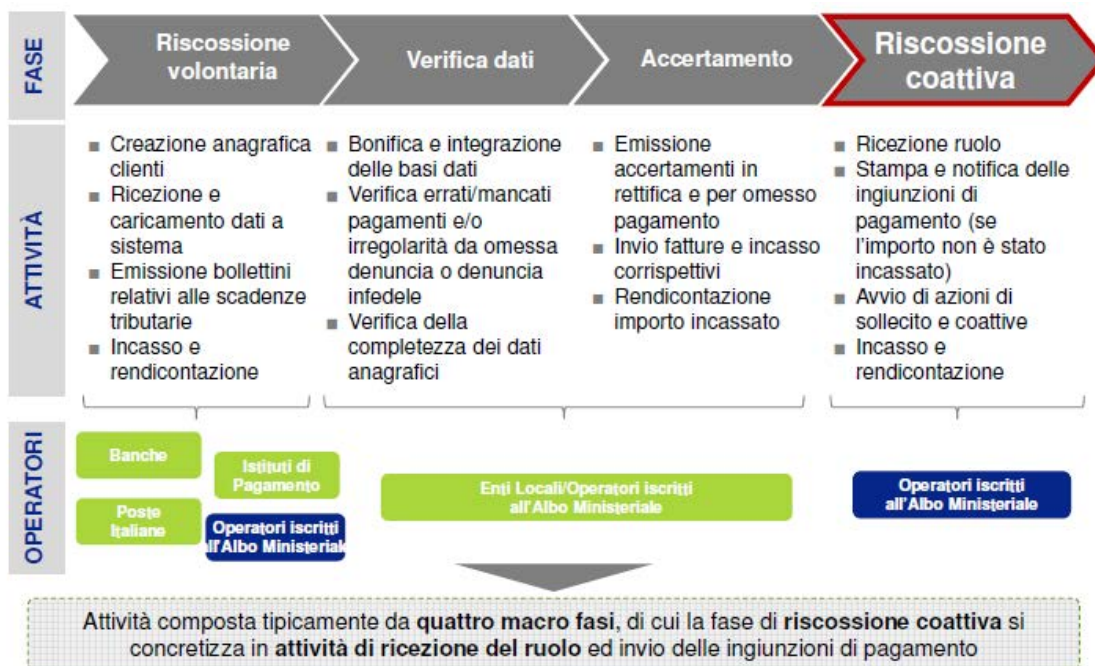
#### Il recupero dei crediti nella PA e la riscossione coattiva:

- Il distinguo è essenziale: l'ente locale che svolge la riscossione coattiva in via diretta, ovvero il concessionario-riscuotitore privato iscritto all'albo di cui all'art. 53, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (che ugualmente riscuote in via coattiva a mezzo ingiunzione fiscale), possono accedere agli strumenti cautelari ed esecutivi offerti dal D.P.R. n. 602/1973 solo se dispongono di un proprio funzionario della riscossione. Ad esempio dichiarazione stragiudiziale del terzo (art. 75bis, D.P.R. n. 602/1973), fermo dei beni mobili registrati del debitore, (art. 86, D.P.R. n. 602/1973); ipoteca immobiliare (art. 77, D.P.R. n. 602/1973), atto preordinato e strumentale all'espropriazione.

- In mancanza del funzionario della riscossione, all'ente non rimane che agire in via esecutiva, sperando unicamente le procedure previste dal R.D. n. 639/1910, ovvero pignoramento mobiliare (anche presso terzi) e immobiliare, più complesse e onerose dal punto di vista procedurale.
- È auspicabile che dal prossimo 1° gennaio 2015 l'ingiunzione fiscale potenziata possa effettivamente godere delle stesse prerogative del ruolo, anche se in proposito si nutrono fondate perplessità.

## Il Recupero Crediti nella Pubblica Amministrazione

### Processo di recupero dei tributi degli enti locali



## Il Recupero Crediti nella Pubblica Amministrazione

### Punti di attenzione del Modello attuale

Ambito	Punti di attenzione
<b>Operatività</b> (efficienza)	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>Assenza di processi e modelli consolidati/diffusi</b></li> <li>■ Assenza di unità organizzative/risorse dedicate/specializzate</li> </ul>
<b>Performance</b> (efficacia)	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>Tempi di gestione dell'iter di recupero</b> mediamente <b>lunghi</b></li> <li>■ <b>Performance</b> mediamente <b>contenute</b> sulle attività di riscossione coattiva</li> </ul>

**Performance** di recupero della riscossione coattiva su livelli **contenuti** (pari a ~2% ad 1 anno; ~13% a 5 anni) \*

\* Performance Equitalia 2012 ad 1 e 5 anni (importi recuperati/ affidati)

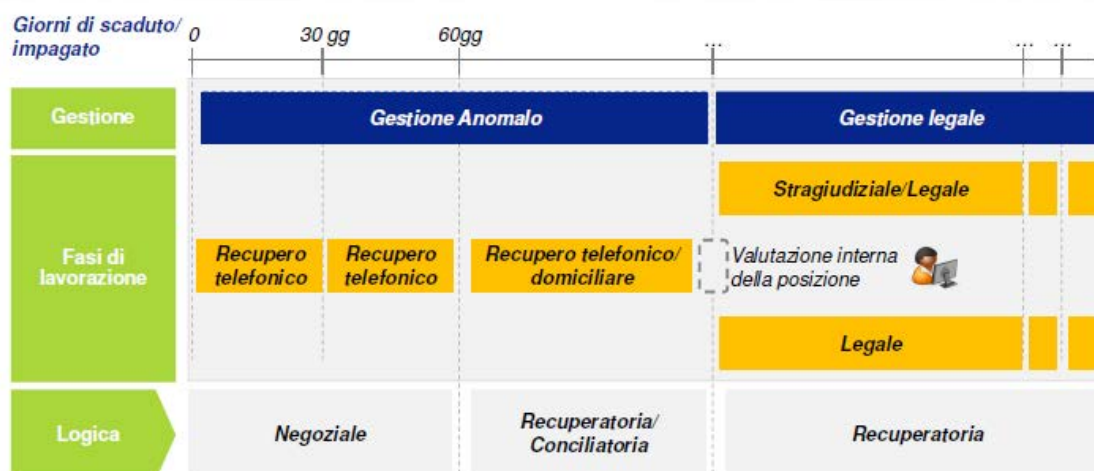
Fonte: dati Corte dei Conti, principali siti e bilanci di operatori

## Un possibile modello evolutivo

### Il posizionamento dei settori nel Recupero Crediti



## Un possibile modello evolutivo Un esempio di modello di recupero nei settori Consumer (consumer finance, utilities, ...)



- **Diffusione di forme esternalizzate** sulla gestione del portafoglio crediti irregolari, con affidamento delle posizioni fin dalle prime fasi di anomalia
- **Possibilità di outsourcing modulare** ovvero "end to end" della gestione del portafoglio crediti irregolari

## Un possibile modello evolutivo Elementi di qualificazione della gestione esternalizzata del recupero stragiudiziale

Ambito	Descrizione
<b>Perimetro</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Posizioni di <b>importo</b> tipicamente <b>contenuto</b> ("Small Ticket")</li> <li>■ <b>Crediti irregolari differenziati</b> per tipo <b>prodotto/segmento controparte</b> (privati, small business, ...)</li> </ul>
<b>Modello di Servizio</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>Differenti fasi di contatto</b> con il cliente, secondo una <b>logica di progressività delle azioni</b> (sollecito telefonico, esattoriale, ...)</li> <li>■ <b>Gestione prevalentemente esternalizzata delle azioni</b>, attraverso società di recupero specializzate</li> <li>■ <b>Attività di recupero stragiudiziale precedenti alle fasi di recupero giudiziale</b></li> </ul>
<b>Modello di Pricing</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>Pricing variabile</b> in relazione al livello di servizio richiesto e alla performance di recupero, con compartecipazione degli attori esterni ai risultati di recupero</li> </ul>
<b>Performance di recupero</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>Performance di recupero</b> mediamente <b>elevate</b>, in particolare sulle <b>prime fasi di lavorazione</b> (oltre il 20% mediamente nel 2012*)</li> </ul>

**Coerenza dei crediti della P.A. rispetto al perimetro 'tipico' delle lavorazioni esternalizzate in altri settori di mercato (importi, tipologia controparti, ...)**

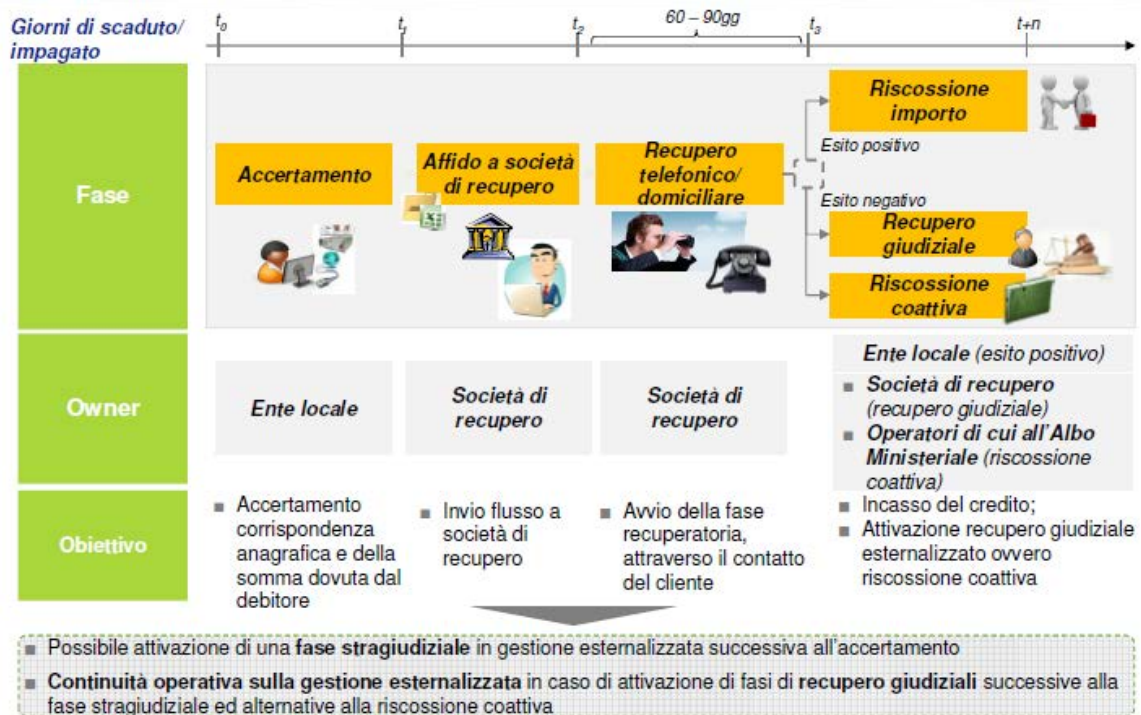
\* Importi recuperati/ affidati totali nel 2012; associate UNIREC

## Un possibile modello evolutivo Ipotesi di un processo di recupero dei tributi



Evoluzione dell'attuale processo di gestione dei tributi degli Enti Locali attraverso l'integrazione dei modelli con nuove fasi per la **risoluzione stragiudiziale** ed eventualmente **giudiziale** delle controversie

## Un possibile modello evolutivo Un possibile modello operativo per il recupero dei tributi locali nella PA



## Benefici attesi e fattori abilitanti

### Benefici attesi

	Descrizione
... per il privato	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>Possibile risparmio economico</b> sulle attività di recupero rispetto alla riscossione coattiva<sup>1</sup></li> </ul>
... per la P.A.	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Sensibile <b>riduzione dei tempi di gestione delle posizioni (recupero e incasso)</b></li> <li>■ <b>Incremento delle performance di recupero</b>, in particolare sulle <b>prime fasi di lavorazione</b></li> <li>■ Contestuale <b>riduzione dei crediti iscritti a ruolo</b></li> </ul>
... per il sociale	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>Estensione</b> della fase 'negoziale' tra la P.A. ed il cittadino (leva sull'approccio relazionale/conciliatore)</li> <li>■ <b>Aumento della "performance sociale"</b> (sensibilizzazione del cittadino al pagamento tempestivo dei tributi)</li> </ul>
<p><b>Estensione dell'approccio relazionale/negoziale sulle azioni di recupero verso il cittadino</b></p>	

1) Costi pari al 9% delle somme iscritte a ruolo (8% dal 1° gennaio 2013) di cui 4,65% a carico del debitore e 4,35% a carico dell'ente locale, solo se la cartella è pagata entro i 60 gg dalla notifica, altrimenti è completamente a carico del debitore.

## Benefici attesi e fattori abilitanti

### Fattori abilitanti

Ambito	Descrizione
Organizzazione	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Attivazione di <b>presidi organizzativi interni dedicati</b></li> <li>■ Sviluppo di meccanismi per l'identificazione e l'<b>affidamento tempestivo dei crediti</b></li> </ul>
Operatività	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Dotazione di <b>strumenti applicativi dedicati</b> alla <b>gestione e monitoraggio delle lavorazioni</b> (eventualmente fornite dalle stesse società di recupero)</li> <li>■ Previsione di <b>accordi tra P.A. e controparti esterne</b> (SLA, pricing, ...)</li> </ul>
Punti aperti	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>Logiche di ribaltamento costi</b> (Pubblica Amministrazione vs Cittadini debitori)</li> </ul>
<p><b>Possibilità di attivare piloti/ fasi test in tempi e con impatti operativi/costi contenuti per la P.A.</b></p>	

(<sup>12</sup>)

<sup>12</sup> Alcune considerazioni sui modelli di recupero crediti per la Pubblica Amministrazione, M. Frigerio (KPMG Advisory S.p.A.), 2013

## Modello gestionale/organizzativo del servizio tributi/entrate

L'opzione dell'affidamento a soggetti esterni va considerata come non prioritaria, la soluzione della gestione diretta delle attività in questione sia quella da preferire e, comunque, da valutare in prima istanza.

Il Comune, con la gestione diretta o attraverso una società in house, può mantenere un controllo costante su attività di grande rilievo.

Recenti fatti di cronaca riguardanti l'affidamento a terzi della gestione delle proprie entrate hanno evidenziato l'importanza che il Comune, anche quando esternalizza mantenga un controllo penetrante dell'attività svolta dai gestori, controllo che non può prescindere da una diretta conoscenza delle attività oggetto di affidamento e dal rigoroso mantenimento in capo al Comune del possesso delle informazioni sulle basi imponibili e sugli adempimenti dei contribuenti.

Quindi si deve ritenere che la scelta di fondo da cui si deve partire è quella di una profonda comprensione delle problematiche relative alla gestione operativa delle entrate, sulla cui base poter effettuare scelte appropriate nell'ambito dell'ampio ventaglio delle opzioni a disposizione, dalla gestione diretta, che – compatibilmente con le risorse effettivamente disponibili - resta un punto di partenza e di valutazione comparativa ineliminabile, ai diversi gradi e modalità di esternalizzazione.

La natura pubblicistica delle funzioni e dei servizi attraverso i quali si provvede alla gestione delle entrate degli enti locali pone a tali enti la necessità, inderogabile, di dotarsi di idonee strutture operative, e ciò indipendentemente dalle formule organizzative ed istituzionali che vengono adottate.

Infatti, anche nel caso della esternalizzazione, nelle varie forme consentite dalle norme vigenti, delle funzioni e dei servizi in argomento, Comuni e Province non potranno demandare le attribuzioni loro proprie relative all'indirizzo, al controllo, alla programmazione, al coordinamento delle diverse e complesse attività in cui si estrinseca la gestione delle entrate tributarie e patrimoniali.

Inoltre, considerato che l'esercizio delle predette funzioni e servizi esprime al massimo grado la sovranità e l'autoritatività dello Stato e degli enti pubblici territoriali, si ritiene che, anche nelle ipotesi più ampie di esternalizzazione, il rapporto primario con i cittadini - contribuenti debba essere affidato ad uffici direttamente gestiti dai soggetti istituzionali titolari della potestà impositiva.

Ci si riferisce, in particolare, alle attività cosiddette di "front office" o "front line": ricevimento dichiarazioni/denunce; domande di rimborso; domande di rateazione; domande di sgravio/discarico; assistenza e consulenza; ecc..

Sulla scorta delle precedenti considerazioni, si potrebbe delineare il modello gestionale/organizzativo di seguito schematicamente descritto.

Modello gestionale/organizzativo del servizio tributi/entrate		
<b>Analisi delle attività (procedimenti; singole fasi; ecc.) in gestione diretta:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Ricevimento dichiarazioni/denunce relative ai singoli tributi;</li><li>- Ricevimento domande di rimborso e relativa istruttoria;</li><li>- Ricevimento domande di rateazione e relativa istruttoria;</li><li>- Ricevimento domande di sgravio/discarico e relativa istruttoria;</li><li>- Assistenza e consulenza;</li><li>- Apposizione visto di esecutività sui ruoli;</li><li>- Sottoscrizione atti impositivi;</li><li>- Gestione del contenzioso in collaborazione con i soggetti di cui al successivo punto.</li></ul>	
<b>Gestione dei rapporti con il soggetto o i soggetti pubblici o privati ai quali sono affidate le attività esternalizzate;</b>		Attività di studio e supporto agli organi di direzione politica nell'assolvimento delle funzioni di indirizzo e controllo di loro spettanza.
	<ul style="list-style-type: none"><li>- Elaborazione dati dei singoli tributi/entrate (data entry) - formazione minute di ruolo o liste di carico;</li></ul>	

<b>Analisi delle attività (procedimenti; singole fasi; ecc.) da esternalizzare, preferibilmente in forma associata nel caso di comuni piccoli e medi:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Riscossione dei tributi e delle entrate comunali spontanea e coattiva;</li> <li>- Attività propedeutiche e di supporto alla liquidazione/accertamento dei tributi attraverso controlli incrociati di banche dati informatiche; censimenti/rilevazioni dirette dei cespiti tassabili sul territorio; ecc.;</li> <li>- Gestione in concessione di tributi storicamente non gestiti in forma diretta dai comuni (come per esempio, nella maggior parte degli enti, l'imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni);</li> <li>- Gestione di servizi, come il Catasto, storicamente gestiti dallo Stato o da altri enti pubblici e trasferiti ai comuni <sup>(13)</sup>;</li> </ul>
<b>Gestione del contenzioso in collaborazione con gli uffici/servizi dei singoli enti.</b>	

### Dal Servizio Tributi al Servizio delle Entrate

Nella prospettiva della trasformazione del Servizio Tributi in Servizio delle Entrate, potrebbero essere concentrate presso la nuova struttura organizzativa tutte le attività (procedimenti; singole fasi; ecc.) inerenti la riscossione coattiva o, in altri termini, il recupero dei crediti relativi anche alle entrate patrimoniali: canoni di locazione; canoni di concessione; proventi dei servizi; ecc..

Ciò, sia in caso di gestione diretta delle suddette attività, sia in caso di affidamento a terzi.

Anche in tal caso, infatti, la complessità della materia impone che gli Enti titolari delle entrate continuino ad essere dotati di uffici, funzionari, dirigenti qualificati e motivati in grado di supportare adeguatamente sul piano tecnico/amministrativo le funzioni politiche di indirizzo, programmazione e controllo che non possono e non devono essere esternalizzate se si vuole evitare il totale abbandono delle finalità istituzionali proprie dell'amministrazione pubblica.

Si tratta di funzioni estremamente delicate che riguardano lo studio e la redazione di atti regolamentari e contrattuali, l'elaborazione di proposte di piani/programmi/progetti, l'elaborazione di manovre tariffarie e simulazioni di gettito delle singole entrate, la gestione dei rapporti con associazioni di categoria (lavoratori dipendenti, pensionati, industriali, commercianti, artigiani, ecc.), la cura dei rapporti contrattuali o convenzionali con i soggetti ai quali sono stati affidati gli incarichi.

Evidentemente, in relazione alla quantità e alla qualità delle funzioni e dei servizi esternalizzati, dovrà essere ridisegnata la struttura organizzativa comunale o provinciale soprattutto per quanto riguarda la composizione dell'organico.

Un servizio nel quale non si svolgono più o, meglio, si svolgono in misura molto ridotta compiti esecutivi, essendo questi ultimi affidati a soggetti esterni, dovrà avere un organico meno numeroso ma più qualificato; all'interno di esso, quindi, saranno prevalenti, se non esclusive, figure professionali medio/alte, dirigenti e funzionari di categoria D, con riferimento alla nuova classificazione del personale delle Autonomie Locali <sup>(14)</sup>.

Inoltre, indipendentemente dalla forma di gestione prescelta, diretta o esternalizzata, al Servizio delle Entrate devono essere assicurate le seguenti prestazioni:

<b>assistenza e consulenza legale</b>	<b>la complessità della fiscalità locale è tale che è indispensabile disporre di funzionari o di consulenti qualificati allo scopo sia di prevenire il contenzioso tributario, sia di gestirlo con successo una volta instaurato;</b>
---------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<sup>13</sup> Si veda al riguardo l'interessante documento elaborato dall'Agenzia del Territorio "Il Catasto ai Comuni", Febbraio 2002, pubblicato sul sito internet [www.agenziaterritorio.it](http://www.agenziaterritorio.it), nel quale si delineano le diverse modalità organizzative previste dalla legislazione della riforma per la gestione delle funzioni catastali da parte dei Comuni singoli o associati.

<sup>14</sup> R. RUFFINI, "Nei Comuni calano i dirigenti e il part-time stenta a decollare", in "Il Sole 24 Ore", 25 Settembre 2000.

<b>assistenza e consulenza informatica</b>	l'informatizzazione dei procedimenti tributari (impianti e macchine moderni e funzionali; basi dati; applicativi gestionali; ecc.) è una condizione da cui non si può prescindere per una gestione efficiente ed efficace della fiscalità locale, il Servizio quindi deve avere a disposizione unità organizzative o risorse umane specializzate per soddisfare tali esigenze;
<b>formazione e aggiornamento professionale</b>	la formazione e l'aggiornamento del personale preposto alle Entrate richiedono risorse finanziarie adeguate per fare fronte, da un lato, ad un permanente processo di innovazione/modifica della normativa giuridico- amministrativa che disciplina la materia e , dall'altro, alla necessità di addestramento all'uso di strumenti informatici sempre più sofisticati;
<b>attività di polizia tributaria locale</b>	all'interno del servizio di polizia municipale occorre individuare un'unità organizzativa o, comunque, risorse umane specializzate nell'espletamento di sopralluoghi finalizzati a verifiche nell'ambito di applicazioni di tributi; tale supporto consente, fra l'altro, una più efficace tutela degli interessi delle Amministrazioni anche in sede giurisdizionale <sup>(15)</sup> .

### **Il Comune di Messina e la riscossione dei tributi locali tramite la gestione in forma associata.**

La gestione in modo integrale della riscossione volontaria e coattiva dei tributi, comprensiva delle eventuali attività propedeutiche di accertamento e liquidazione, al fine di conseguire una razionalizzazione dei costi ed una maggiore efficienza e tempestività nell'azione gestionale, rappresenta lo scopo primario degli Enti Territoriali.

In questi ultimi anni si è assistito ad una graduale e progressiva affermazione della gestione diretta da parte degli Enti locali, con una tendenza sempre più marcata ad evitare, comunque, il tradizionale affidamento ai concessionari della riscossione.

26

La necessità di prestare la massima attenzione alle “proprie entrate” il panorama legislativo sconvolgente e la rivoluzionaria riforma testé entrata in funzione (1 ottobre 2006) che ha sancito la piena e completa autonomia degli Enti locali nella gestione dei servizi in questione, impongono valutazioni e scelte con tempistiche e modalità meditate e programmate.

Il comparto della fiscalità locale può transitare per la gestione del servizio svolto dagli stessi soggetti pubblici in forma associata in alternativa ai soggetti privati ed alla Equitalia spa..

Ciò comporta il pieno coinvolgimento e la massima partecipazione della Regione, delle Province e dei Comuni interessati che potrà avvalersi di altri enti istituzionali a completo capitale pubblico con strutture capillari su tutto il territorio nazionale e di società specializzate a fornire gli strumenti tecnici ed informatici che supportino tutta l'attività dei prelievi fiscali.

In tal caso gli Enti Territoriali, che decidono di gestire il servizio in forma associata **non devono delegare a terzi quelli che sono i compiti istituzionali d'indirizzo e di coordinamento dell'attività.**

Il decreto legge n. 78 del 31.5.2010, convertito, con modificazione nella Legge 30.7.2010, n. 122 è stato emanato al fine di contenere la spesa pubblica e quella di contrastare l'evasione fiscale oltre a rilanciare la competitività economica.

Di rilievo vi è da considerare la parte che si riferisce agli enti locali i quali dovranno obbligatoriamente esercitare le funzioni fondamentali attraverso convenzioni come stabilito dalla legge 42 del 2009 e citate nell'articolo 14 comma 3.della legge. N. 122.

<sup>15</sup> F. DONATO, "Qualità ed innovazione gestionale negli enti locali: la Carta dei Servizi dell'ufficio tributi di un Comune toscano", in "Azienda Pubblica", n. 6/1998, pag. 693 e ss.

**Si ritiene opportuno sottolineare, a tale scopo, che l'unica prospettiva degli enti locali è quella della costituzione del Consorzio, come previsto dall'articolo 31 della legge 267/2000 (<sup>16</sup>).**

Il Consorzio non avendo scopo di lucro, viene considerato Ente di diritto pubblico, gestito da parte dei Sindaci, che a loro volta potranno definire una convenzione che è prevista dalla legge 24 dicembre 2007 n° 244 comma 3, con una società di servizi, interamente controllata dal Consiglio Direttivo.

I vantaggi che ne derivano a livello economico sono notevoli, in quanto gli Enti locali avranno una notevole economia di scala, con una riscossione più veloce ed una gestione del contenzioso a totale carico del Consorzio attraverso la Società convenzionata.

Inoltre, si fa presente che tale costituzione prevede la gestione della Commissione Tributaria, la quale dovrà fornire elementi utili all'Agenzia delle Entrate per quanto riguarda l'evasione parziale e/o totale dei tributi, con un'analisi approfondita da parte di funzionari con alto grado di preparazione tributaria

I vantaggi economici che i Comuni potranno usufruire con la partecipazione al Consorzio possono così riassumersi:

1. ai fini tributari tra Consorzio ed Ente Locale, non sarà applicata sulla fatturazione l'imposta IVA 20%.
2. il Comune riscuoterà le imposte e le tasse direttamente sul suo c/c postale o bonifico bancario, in quanto il c/c RAV potrà essere pagato alla Posta oppure presso qualsiasi Banca senza ulteriori spese di incasso. In contrapposizione allo stato attuale i versamenti vengono effettuati ad Equitalia la quale effettuava il riversamento con aggiunta di spese di incasso.
3. i compensi che attualmente percepisce Equitalia, NON dovranno essere corrisposti al Consorzio.

---

<sup>16</sup> Art. 31. Consorzi

1. Gli enti locali per la gestione associata di uno o più servizi e l'esercizio associato di funzioni possono costituire un consorzio secondo le norme previste per le aziende speciali di cui all'articolo 114, in quanto compatibili. Al consorzio possono partecipare altri enti pubblici, quando siano a ciò autorizzati, secondo le leggi alle quali sono soggetti.

2. A tal fine i rispettivi consigli approvano a maggioranza assoluta dei componenti una convenzione ai sensi dell'articolo 30, unitamente allo statuto del consorzio.

3. In particolare la convenzione deve disciplinare le nomine e le competenze degli organi consortili coerentemente a quanto disposto dai commi 8, 9 e 10 dell'articolo 50 e dell'articolo 42, comma 2 lettera m), e prevedere la trasmissione, agli enti aderenti, degli atti fondamentali del consorzio; lo statuto, in conformità alla convenzione, deve disciplinare l'organizzazione, la nomina e le funzioni degli organi consortili.

4. Salvo quanto previsto dalla convenzione e dallo statuto per i consorzi, ai quali partecipano a mezzo dei rispettivi rappresentanti legali anche enti diversi dagli enti locali, l'assemblea del consorzio è composta dai rappresentanti degli enti associati nella persona del sindaco, del presidente o di un loro delegato, ciascuno con responsabilità pari alla quota di partecipazione fissata dalla convenzione e dallo statuto.

5. L'assemblea elegge il consiglio di amministrazione e ne approva gli atti fondamentali previsti dallo statuto.

6. Tra gli stessi enti locali non può essere costituito più di un consorzio.

7. In caso di rilevante interesse pubblico, la legge dello Stato può prevedere la costituzione di consorzi obbligatori per l'esercizio di determinate funzioni e servizi. La stessa legge ne demanda l'attuazione alle leggi regionali.

8. Ai consorzi che gestiscono attività di cui all'articolo 113-bis, si applicano le norme previste per le aziende speciali. *(comma introdotto dall'articolo 35, comma 12, legge n. 448 del 2001)*

4. le spese inerenti la liquidazione ed accertamento che attualmente sono demandate a Società esterne con una percentuale sull'incasso dal 15% al 30% NON dovranno essere corrisposte.
5. I costi del personale NON sono a carico del Comune, ma bensì delle Società convenzionate e successivamente partecipate al Consorzio per il raggiungimento dello scopo sociale.
6. il Consorzio avrà diritto ad un finanziamento della Regione che sarà destinato ai Comuni con una ripartizione proporzionale al capitale versato (1,00 Euro ad abitante)
7. le spese relative alle quote inesigibili prodotte da Equitalia sulla base dei ruoli, NON dovranno essere corrisposte.
8. il contenzioso previsto da parte dell' attuale normativa, prevede per i ruoli gestiti da Equitalia, con il rito privilegiato fiscale (pignoramento mobiliare, iscrizione ipotecaria, fermo auto, pignoramento immobiliare, procedura presso terzi) verranno espletati con il rito ordinario previsto dal Regio decreto 14 Aprile 1910 n° 639, tramite ingiunzione al Giudice Onorario (senza spese) con la notifica (a carico del contribuente di euro 1,41). Per Equitalia attualmente le spese di notifica sono di euro 5,88! ! Il vantaggio della suddetta procedura è immediata mentre per Equitalia i tempi sono molto dilatati, in alcuni casi le procedure vengono effettuate dopo alcuni anni dalla notifica della cartella.
9. il miglioramento della gestione dei ruoli, sarà efficace in quanto il consorzio al ricevimento dei ruoli, dovrà immediatamente verificare la parte anagrafica al fine di eliminare i deceduti, i falliti, e gli irreperibili, al fine di avere una riscossione più efficace con notevoli risparmi di ulteriori spese. Allo stato attuale Equitalia NON effettua tali verifiche.

### **Ipotesi di costituzione di Consorzi pubblici.**

Per lo svolgimento di servizi comuni gli Enti Locali possono utilizzare la forma associativa del Consorzio, la cui regolamentazione ha subito una evoluzione normativa diversa nel corso del decennio 1990/2000.

Per la realizzazione delle suddette attività gestionali, mediante la costituzione di uno o più Consorzi a livello regionale può divenire fattibile con riferimento al Titolo III del D.L. n. 446 del 15.12.1997, che tratta la materia del riordino della disciplina dei tributi locali. Ed al capo VIII, in riferimento alla L. 8.6.1940 n. 142, viene disciplinata la materia delle forme associative e di cooperazione, con accordi di programma regolamentati dall'art.24 della citata legge n.142 che disciplina le convenzioni e dall'art. 25 che prevede esplicitamente la costituzione dei Consorzi. Tale ultima normativa è stata recepita dall'art.31 del nuovo Testo Unico degli Enti Locali n. 267/2000 che prevede l'approvazione di una convenzione tra gli Enti partecipanti che deve regolamentare:

Secondo quanto previsto dall'articolo 31 citato del decreto n. 267/2000 gli enti locali per la gestione associata di uno o più servizi e l'esercizio associato di funzioni possono istituire un consorzio.

Al consorzio possono prendere parte anche altri enti pubblici. Pertanto unitamente allo statuto va approvata una convenzione tra gli enti. Questa convenzione deve regolamentare:

- le nomine e le competenze degli organi consortili;
- la trasmissione, agli enti aderenti, degli atti fondamentali del consorzio.

Lo statuto, conformemente a quanto indicato nella convenzione, deve disciplinare le nomine, le competenze e le funzioni degli organi consortili.

Qualora il consorzio sia costituito da rappresentanti di enti diversi dagli enti locali l'assemblea del consorzio è composta dai rappresentanti degli enti associati nella persona del sindaco, del presidente o di un loro delegato, ciascuno con responsabilità pari alla quota di partecipazione fissata dalla convenzione e dallo statuto. Il consiglio di amministrazione è scelto dall'assemblea del consorzio.

Qualora debba essere tutelato un rilevante interesse pubblico (come il servizio di riscossione) la legge può prevedere la costituzione obbligatoria dei consorzi.

Il comma 8 dell'articolo 31 prevede che: «8. Ai consorzi che gestiscono attività aventi rilevanza economica e imprenditoriale e ai consorzi creati per la gestione dei servizi sociali, se previsto nello statuto, si applicano le norme previste per le aziende speciali».

E' possibile operare una distinzione tra i:

- consorzi di servizi che per effetto della legge n. 448/2001 "possono gestire solo servizi pubblici privi di rilevanza industriale". Tale tipologia di consorzi è disciplinata dalle norme sulle aziende speciali;
- consorzi di funzioni che hanno ad oggetto lo svolgimento di servizi sociali nella forma non d'impresa o svolgono solo attività amministrative.

Conseguentemente la Regione, la provincia ed i Comuni, per la gestione associata di uno o più servizi e l'esercizio di funzioni possono costituire un Consorzio secondo le norme previste per le aziende speciali di cui all'art.23,in quanto compatibili. Al Consorzio possono partecipare altri enti pubblici, quando a ciò autorizzate, secondo le leggi alle quali sono soggette.

### Aspetti operativi

Fra le diverse ipotesi elencate dal comma 5 del citato D.L. n. 446 è stato ritenuto che la gestione della riscossione dei tributi locali in forma associata sia la più fattibile per i seguenti motivi.

- la possibilità di accorpare tutti i Comuni a prescindere dalla loro popolazione;
- notevoli risparmi economici, in quanto gli enti locali non devono provvedere ad assunzioni di personale;
- eventuali distribuzioni di utili, in quanto il Consorzio non ha fini di lucro, ma svolge una serie di servizi per l'Ente;
- la partecipazione al Consorzio di società pubbliche altamente specializzate;
- la possibilità di notevoli assunzioni di personale;
- curare la formazione che abiliti alle funzioni relative ai tributi degli Enti locali.

### I servizi che l'istituendo Consorzio potrebbe offrire sin dall'inizio della sua costituzione

La proposta riguarda i seguenti servizi/obiettivi:

- a) l'integrazione e standardizzazione dell'intero ciclo di gestione delle entrate con un programma di informatizzazione ad alto livello.
- b) l'analisi, l'elaborazione, la stampa e la gestione dell'intero ciclo per la riscossione delle seguenti entrate patrimoniali e tributi.
  - Liquidazione ed accertamento IUC – IMU, TASI, TARI;
  - Acquedotto
  - Gas
  - Trasporti scolastici
  - Mense scolastiche
  - Asili
  - Imposta di pubblicità
  - Contravvenzioni
  - Parcheggi
  - Mercati e fiere
  - Patrimoni
  - Impianti sportivi
  - Pubblica illuminazione
  - Verde pubblico
  - Territorio.
- c) I proponenti saranno in grado di offrire un sistema integrato per :

- Controllo dei flussi finanziari con l'aggiornamento costante dei dati e con riferimento alle novità normative.
- Rapporto di comunicazione e trasparenza con i contribuenti.
- Monitoraggio sul livello di qualità.
- Il controllo del rapporto qualità prezzo.

d) Il sistema integrato prevede :

- La gestione diretta o coattiva delle Entrate che l'Ente locale affida in riscossione.
- Rendicontazione per i singoli Enti.
- Interfaccia dei diversi servizi.

e) Il sistema si esplica attraverso le seguenti fasi:

- gestione delle convenzioni.
- Costruzione dei carichi.
- Stampa fatture e solleciti.
- Gestione dei servizi a consumo.
- Gestione della riscossione per tutti i carichi dell'Ente.
- Il versamento e la rendicontazione per tutte le entrate.
- Estrazione del contenzioso per la costruzione del ruolo coattivo.

f) La gestione dei contenzioso sarà attuato attraverso le seguenti fasi:

1. invio lettere di sollecito.
2. Successivo invio di lettera raccomandata di preavviso all'invio dell'ingiunzione.
3. Instaurazione del contenzioso a mezzo dell'istituendo Ufficio Legale avanti il Giudice di Pace ed il Tribunale Civile competente per territorio.

## Il coinvolgimento del personale

30

La realizzazione del progetto passa attraverso il coinvolgimento di personale operativo altamente specializzato.

Detto personale dovrà essere, possibilmente di estrazione esattoriale, iscritto all'Albo dei Collettori e degli Ufficiali della Riscossione, il quale dovrà seguire un corso di aggiornamento e riconversione professionale che abiliti alle seguenti funzioni:

- Accertamento e liquidazione dei tributi
- Raccolta dei dati relativi ai contribuenti
- Gestione della riscossione anche sotto il profilo della riscossione coattiva
- Recupero crediti.

## Conclusioni

L'idea di gestire un'imposta con una logica di area vasta e di grande attenzione all'efficienza ci ha dato lo spunto per presentare questa relazione che affronta il problema di ricercare anche per la complessiva funzione tributaria dei Comuni una dimensione ottimale ed una conduzione economica ed efficace.

La dimensione ottimale, quella che assicura qualità del servizio offerto ed efficienza economica, come per le imprese, si può cercare con riferimento all'unità che internamente all'ente pubblico offre un servizio o svolge un'attività amministrativa. Nel nostro caso gestisce la funzione tributaria.

Se l'ente pubblico ha competenza amministrativa su un territorio limitato, fornisce servizi ad un piccolo numero di cittadini, la dimensione ottima, quella che assicura il minor costo medio di offerta, si raggiunge attraverso la gestione associata, di area vasta, provvedendo in accordo con altri enti alla fornitura del

servizio o allo svolgimento dell'attività amministrativa per un numero allargato di cittadini attraverso la costituzione di un'unica unità erogatrice.

Il costo della gestione delle entrate tributarie o se si vuole del federalismo fiscale non può essere inteso esclusivamente come costo economico. Se così fosse basterebbe accentrare la funzione tributaria e attribuirla ai governi di ordine superiore e finanziare i Comuni con un sistema generalizzato di compartecipazioni.

Le riforme in senso federale della finanza pubblica mirano a qualcosa di più di questo. Esse mirano, certo, a contenere i costi materiali ma soprattutto si impongono di ridurre i costi politici quelli che derivano dal distacco della responsabilità di spesa dalla responsabilità impositiva, che derivano dal mancato, puntuale, riferimento alle esigenze e alle capacità economiche dei cittadini.

La delega ad altri soggetti della funzione tributaria allontana sicuramente i cittadini/contribuenti dagli amministratori e complica l'azione di accountability.

Con la presente relazione tecnica abbiamo inteso fornire un'occasione di confronto sullo stato e sulle prospettive della normativa riguardante la liberalizzazione della riscossione dei tributi locali in Italia ed in particolare sulle criticità che presenta e le incertezze che genera, anche in ragione dei numerosi interventi che l'hanno toccata, privilegiando, su ogni altro, l'interesse ad estenderne il raggio di azione e rafforzarne l'efficacia.

Abbiamo cercato di dimostrare con la massima chiarezza, attraverso l'esame del quadro normativo di riferimento, le possibilità operative più convenienti per la gestione di una attività fondamentale, e per le quali gli Enti locali sono chiamati a scelte complesse sia nel merito che nelle procedure da attivare

D'altronde non va dimenticato che la forma di associazionismo proposta è l'unica via diretta per evitare complicazioni procedurali e conseguire la riscossione delle proprie entrate con effetto immediato senza aspettare la fine di una procedura complessa per adeguarsi al nuovo regime.