



## LA RISCOSSIONE DELLE ENTRATE DEGLI ENTI LOCALI DAL 2011

### Approfondimenti e spunti di riflessione

È ormai prossima la scadenza del regime transitorio previsto dall'art. 3, comma 25, della legge 2 dicembre 2005, n. 248, di conversione del decreto legge 30 settembre 2005, n. 203, in base al quale tutti gli affidamenti riguardanti l'attività di riscossione in essere alla data di entrata in vigore del provvedimento stesso e scadenti prima del 31/12/2010 potevano essere prorogati sino a tale data in deroga alla legislazione vigente.

Quindi, allo stato attuale, tutte le attività di riscossione volontaria o coattiva che sono in regime di proroga debbono cessare comunque entro il 31/12/2010 e qualsiasi affidamento a terzi di riscossione volontaria o coattiva di tutte le entrate comunali, sia tributarie che extratributarie, deve avvenire previa procedura ad evidenza pubblica secondo le modalità previste dall'art. 52, comma 5, del D. Lgs. n. 446/97.

Resta ovviamente nella discrezionalità del Comune la decisione di gestire (o di continuare a gestire) direttamente la riscossione, sia volontaria che coattiva, di tutte le proprie entrate.

In maniera estremamente sintetica si può affermare che *gli unici Comuni che non sono interessati dalla scadenza del periodo transitorio sono quelli che in maniera complementare o alternativa hanno deciso di gestire direttamente le attività di riscossione o le hanno affidate all'esterno mediante una procedura ai sensi dell'art. 52 del D. Lgs. n. 446/97* e che, quindi, non si trovano in regime di proroga. Al riguardo occorre sottolineare che la scadenza riguarda tutte le entrate, sia tributarie che extra tributarie, e sia la riscossione volontaria che quella coattiva.

Pertanto, anche per le entrate minori, per la cui riscossione coattiva quasi tutti i

Comuni ricorrono tradizionalmente all'iscrizione a ruolo, sarà necessario prevedere o la riscossione diretta a cura degli uffici comunali, o l'esternalizzazione mediante procedura ad evidenza pubblica.

La scadenza del 31/12/2010 ha, dunque, un impatto significativo, imponendo ai Comuni *un'attenta valutazione sugli aspetti organizzativi*, sulle diverse scelte che possono essere fatte e sui risultati che si possono ottenere in rapporto alle risorse disponibili e al contesto in cui si opera.

La principale fonte attuativa dell'autonomia regolamentare degli Enti locali in materia di gestione delle entrate proprie è il titolo III del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. L'articolo 52, definisce, anzitutto e in modo molto ampio, il potere regolamentare quale capacità di "disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti" (comma 1).

Ferma restando la possibilità di una *gestione comunale diretta* di tutte le attività di liquidazione, accertamento e riscossione, è sulla base del comma 5, recentemente integrato anche in relazione a ipotesi di interventi comunitari a garanzia dell'apertura dei mercati, che nell'arco di un decennio si sono strutturate *diverse modalità di gestione, anche esternalizzata*, delle entrate locali e della loro riscossione. In particolare, attraverso il regolamento di cui all'articolo 52 del decreto legislativo 446/1997, *il Comune può optare, per ciascuna entrata comunale, tra le modalità di gestione delle entrate ritenute più idonee*: la gestione diretta, la forma associata, l'affidamento all'esterno.

Vale la pena di sottolineare che per le attività in questione non c'è alcun obbligo di affidamento all'esterno, scelta che può derivare unicamente dall'esercizio dell'autonoma potestà comunale in materia di regolamentazione delle entrate locali, anche sotto il profilo della gestione.

Per quel che riguarda *la gestione in forma associata*, la norma in questione prevede che

“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”. La norma richiama il vecchio Testo Unico relativo all'ordinamento degli Enti locali, che agli articoli citati prevedeva le seguenti forme associate: Convenzioni, Consorzi, Unioni di Comuni e Comunità montane. L'evoluzione normativa non ha introdotto modifiche significative al riguardo.

Dal dettato normativo non risulta quindi espressamente indicata, tra le attività esercitabili in forma associata, l'attività di riscossione. Tuttavia, anche in assenza di una pur auspicabile integrazione della norma, non c'è dubbio che l'esercizio associato di tutte le funzioni e servizi costituisca principio generale dell'ordinamento degli Enti locali. Resta pertanto disponibile alle decisioni degli Enti - e particolarmente interessante e da perseguire soprattutto per i Comuni di minore dimensione - l'ipotesi di una gestione associata non solo dell'accertamento delle entrate ma anche di tutte le attività connesse alla riscossione, sia volontaria che coattiva.

*L'accertamento e la riscossione delle entrate possono essere affidate all'esterno, anche disgiuntamente, nel rispetto della normativa comunitaria e delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali. I soggetti a tal fine individuati dal comma 5, nella versione attualmente vigente, sono:*

- a) *soggetti privati iscritti nell'Albo istituito presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze e abilitati a effettuare le attività di liquidazione e accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate dei Comuni, di cui all'articolo 53, comma 1 del decreto legislativo 446/1997;*
- b) *operatori degli Stati membri stabiliti in un Paese dell'Ue che esercitano attività analoghe, sulla base di una certificazione rilasciata dalla competente autorità del loro Stato di stabilimento, dalla quale risulti la sussistenza di requisiti equivalenti a quelli previsti dalla normativa italiana di settore;*
- c) *società a capitale interamente pubblico, di cui all'articolo 11, comma 5, lettera c) del TUEL, 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 e che, infine, tale società svolga la propria attività solo nell'ambito territoriale di pertinenza dell'Ente che la controlla;

d) *società miste* di cui all'articolo 113, comma 5, lettera b) del TUEL, iscritte nell'Albo dei concessionari.

L'affidamento a soggetti terzi della gestione delle entrate tributarie e patrimoniali di un Ente locale non ha avuto sinora una formale qualificazione in positivo, ma non sono mancati i tentativi, sotto i profili più diversi, di ovviare al vuoto normativo.

Riassumendo, in estrema sintesi, le letture di volta in volta fornite hanno attribuito all'attività in esame natura diversa che varia dal "servizio pubblico locale", al "servizio strumentale all'attività degli Enti locali", allo "svolgimento esternalizzato di funzioni amministrative" o all'"esercizio di pubbliche funzioni" (C.T.P. Roma, Sezione IX, sentenza n. 60 del 5/2/2008, depositata il 28/3/2008).

Appare comunque preferibile quest'ultima qualificazione giuridica: "pubbliche funzioni". Essa è infatti testualmente riportata nella legge di "Riordino del servizio nazionale della riscossione" (D. Lgs. 13 aprile 1999, n. 112) che all'articolo 3, comma 2, dispone che l'affidamento del servizio di riscossione "viene effettuato tenendo conto del trasferimento di pubbliche funzioni".

Negli ultimi tempi una parola di chiarezza è giunta dall'Autorità Nazionale arante della concorrenza e del mercato che con tre pareri (AS 488 del 25/11/2008, AS 580 del 25/6/2009, AS 628 del 25/9/2009) ha escluso che il servizio di riscossione dei tributi locali sia "riconducibile alla categoria dei servizi pubblici locali di rilevanza economica di cui all'articolo 23bis del D.L. n. 112/2008, convertito in legge n. 133/2008".

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;
- il Consiglio di Stato ha recentemente precisato che possono definirsi strumentali all’attività degli Enti locali tutti quei servizi erogati da società a supporto di funzioni amministrative di natura pubblicistica di cui resta titolare l’Ente di riferimento e con i quali la stessa amministrazione provvede al perseguimento dei suoi fini istituzionali (Consiglio di Stato, Sezione V, sentenza 3766/2009);
- l’articolo 358 del Codice penale, nel trattare dei soggetti incaricati di un pubblico servizio, precisa che per pubblico servizio “deve intendersi un’attività disciplinata nelle stesse forme della pubblica funzione, ma caratterizzata dalla mancanza di poteri (*autoritativi*, n.d.r.), tipici di quest’ultima”.

Tale consolidata sistemazione della materia dovrebbe essere tuttavia ulteriormente suffragata da un intervento legislativo chiarificatore, così da dissipare ogni residua ambiguità.

Ferma restando la possibilità di affidare a soggetti esterni all’Amministrazione le attività di accertamento e riscossione delle proprie entrate nell’ambito del quadro normativo ora delineato, ANCI ritiene che 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 c.d. *in house* delle attività di accertamento e riscossione delle proprie entrate, mantiene un controllo diretto e costante di attività di particolare rilievo e di notevole impatto e delicatezza nei confronti della cittadinanza. Recenti fatti di cronaca riguardanti l’affidamento a terzi della gestione delle proprie entrate hanno evidenziato l’importanza che il Comune, anche quando esternalizza proprie attività mantenga un controllo costante e

penetrante dell'attività svolta dai gestori, controllo che non può prescindere da una diretta conoscenza ed esperienza 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.

Queste considerazioni debbono evidenziare l'importanza che riveste nell'ambito della struttura comunale *l'unità operativa che gestisce le entrate*, l'esigenza che la stessa sia adeguatamente dotata sotto il profilo delle professionalità e delle risorse disponibili, compresi gli strumenti tecnologici assegnati.

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 di 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.

Una specifica attenzione va dedicata alle scelte relative alla *gestione della riscossione spontanea*, la cui esternalizzazione, in termini di contenuti di servizio richiesti, si configura come un insieme di attività di supporto piuttosto che come un effettivo affidamento all'esterno di una funzione pubblica.

Tali evidenti caratteristiche mal si conciliano con dispositivi di affidamento complessi, né tantomeno con criteri di remunerazione ad aggio sulle entrate riscosse, la cui acquisizione avviene non tanto per effetto dei pur importanti strumenti di comunicazione e facilitazione dei pagamenti, quanto per la normale propensione della maggioranza dei contribuenti ad essere in regola con gli adempimenti relativi alle entrate.

In questo contesto appare decisamente da *abbandonare ogni dispositivo contrattuale che preveda la gestione diretta da parte del soggetto terzo incaricato dei canali d'incasso della riscossione spontanea*, se non nell'ambito di procedure che assicurino un automatico e pressoché immediato riversamento delle somme nella tesoreria comunale (*cash pooling*), così da sgombrare il campo alla radice da qualsiasi ipotesi di utilizzo improprio dei tempi e delle dimensioni dei riversamenti periodici da parte del

concessionario. Gli stessi istituti dell'anticipo predeterminato di denaro a fronte del variabile andamento temporale degli incassi, o del minimo garantito, quest'ultimo tuttora ampiamente utilizzato nella regolazione degli affidamenti delle entrate minori, andranno attentamente valutati in quanto inducono vantaggi finanziari immediati, ma a fronte di un'ulteriore perdita di controllo sull'effettivo andamento della gestione delle entrate.

Già oggi, del resto, molti Comuni gestiscono direttamente sia la riscossione volontaria sia l'accertamento delle loro entrate, con il supporto eventuale di servizi esterni di natura specialistica, ma senza ricorrere a concessioni di servizio. La possibilità di poter ricorrere a forme associate di gestione, o la creazione di società *in house* (preferibilmente multiente), sono soluzioni che richiedono sicuramente attenzione e impegno, ma che possono poi consentire un salto di qualità nel contenimento dei costi e nel miglioramento dei risultati.

Il vero nodo critico rimane la *riscossione coattiva*. Sino ad oggi la riscossione coattiva è stata gestita in regime di quasi monopolio dai Concessionari del Servizio nazionale della riscossione, prima, e da Equitalia S.p.A., tramite gli Agenti della riscossione, sino ad oggi. Le altre esperienze, tramite ingiunzione di pagamento ex R.D. 639/1910, gestite da concessionari privati iscritti all'albo o da aziende comunali, da quanto è dato sapere, non hanno raggiunto un numero significativo e appaiono ancora in una fase di consolidamento.

Tale minor diffusione è certamente in gran parte dovuta alle 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, o che tale venga percepito dai decisori.

E, tuttavia, queste esperienze sono la premessa per una crescita futura del fenomeno e del raggiungimento di validi risultati anche per l'impegno che numerose aziende, anche di servizi, ci stanno mettendo per rendere lo strumento dell'ingiunzione concorrenziale nei confronti del ruolo.

Allo stato attuale, l'obbligo di ricorrere ad una procedura ad evidenza pubblica appare

sicuramente molto condizionante, anche se ha il pregio di dare stimolo alla ricerca di soluzioni organizzative soddisfacenti, nell'ambito di un processo decisionale indubbiamente più complesso che per il passato. Non è infatti pensabile che un Comune, soprattutto se di piccole dimensioni, possa gestire in proprio la fase dell'esecuzione forzata o debba, a fronte magari di qualche decina di avvisi di accertamento non pagati, ricorrere ad una gara per individuare il gestore della riscossione coattiva.

A fronte di casistiche di questo tipo o, comunque, in caso di gare andate deserte è da ritenere che il Comune possa ricorrere alla riscossione mediante ruolo affidata direttamente al Servizio nazionale della riscossione ai sensi non solo dell'art. 3 del D. Lgs. n. 112/99, ma anche dell'art. 17, comma 2, del D. Lgs. n. 46/99. In tal senso la recente sentenza del Consiglio di Stato 2063/2010, la quale ha ritenuto che *il concessionario nazionale possa intervenire in un ruolo di sussidiarietà* nel caso in cui il Comune non sia in grado di gestire direttamente la riscossione coattiva o di affidarla all'esterno mediante gara.

L'abrogazione del comma 6, art. 3, del D. Lgs. n. 112/99, disposta a decorrere dal 2011 dalla legge 22/05/2010, n. 73 (conversione in legge del decreto 40/2010), sembrerebbe far venir meno tale importante funzione. Tale eventualità appare tuttavia incoerente con i caratteri istituzionali del riformato Servizio nazionale della riscossione, che non coprirebbe più le esigenze connesse alla riscossione coattiva degli Enti locali, nemmeno in forma residuale. La novella normativa implica, semmai, la necessità di un più accurato corredo istruttorio delle decisioni degli Enti, con riferimento, ad esempio, ai casi particolari sopra citati.

Anche sotto il profilo logico, peraltro, non appare coerente che i Comuni abbiano, a norma di legge, la possibilità di scelta tra utilizzo del ruolo e utilizzo dell'ingiunzione di pagamento per gestire la riscossione coattiva, non potendo però mettere a confronto le due modalità nell'ambito di una gara pubblica, comunque obbligatoria, alla quale sulla base di elementari principi di contendibilità le stesse società del gruppo Equitalia non possono partecipare se non offrendo l'utilizzo dell'ingiunzione.

Diversi aspetti del quadro normativo che risulta vigente dal 2011 in materia di scelta

di possibili partner nel campo della riscossione coattiva necessitano dunque di chiarimento e, forse, di ulteriori messe a punto normative:

- in primo luogo, l'ipotesi, che non dovrebbe escludersi *a priori*, per cui l'Ente locale, nell'esercizio della potestà regolamentare riconosciuta dall'articolo 52, D. Lgs. n. 446/1997, possa preliminarmente determinarsi nella scelta dello strumento esecutivo rappresentato dal ruolo coattivo di riscossione.

In tale ipotesi non sarebbe né possibile né legittima una gara, in quanto il solo soggetto oggi abilitato all'applicazione di tale istituto è il gruppo Equitalia e le aziende che di esso sono parte. L'elemento critico di tale impostazione procedimentale consiste dunque non nella legittimità dell'affidamento diretto (secondo procedura negoziata), ma nella legittimità dell'atto deliberativo presupposto, con il quale l'Amministrazione abbia scelto preventivamente lo strumento esecutivo che ritiene preferibile;

- in alternativa, potrebbe considerarsi legittimo procedere ad una gara pubblica consentendo ai partecipanti di concorrere ciascuno indicando lo strumento esecutivo offerto, sicché alla medesima gara potrà partecipare una società del gruppo Equitalia, proponendo (senza esserne obbligata) il ruolo, ed una concessionaria privata che potrà applicare solo l'ingiunzione fiscale.

In tal caso non sembra porsi, almeno sotto il profilo formale, un problema di contendibilità, o disparità di condizioni di concorrenza: i due strumenti esecutivi sono infatti sostanzialmente equivalenti. I vantaggi che possiede Equitalia non derivano per sé dallo strumento ruolo ma dai poteri speciali che le sono riconosciuti soggettivamente (in quanto unico soggetto dell'ordinamento oggi qualificabile come "agente della riscossione"), e che potrebbero essere esercitati – ed anche questa possibilità è da vagliare – anche se decidesse di usare lo strumento dell'ingiunzione fiscale;

- infine, rimane la possibilità di indire una gara pubblica predeterminando lo strumento esecutivo nell'istituto dell'ingiunzione fiscale.

In tal caso è indubbio che ogni società del gruppo Equitalia, iscritta *ex lege* all'albo di cui all'articolo 53, D. Lgs. n. 446/1997, possa, come ogni altra

iscritta, usare tale strumento e partecipare in tale veste alla gara suddetta, potendo probabilmente, anche in questo caso, utilizzare gli strumenti speciali riconosciuti solo a quest'ultima dall'ordinamento e dalle prassi fin qui seguite.

La questione della contendibilità della riscossione e della disparità di posizioni di competizione assume pertanto rilievo con riferimento alle caratteristiche soggettive di Equitalia, piuttosto che allo strumento esecutivo applicato (ruolo od ingiunzione).

La delicatezza dei temi in gioco, impone di ricercare il massimo della chiarezza del quadro normativo di riferimento, nel cui ambito gli Enti locali sono chiamati a scelte complesse, sia nel merito che per le procedure da attivare.

Non va sottovalutato il rischio che il nuovo regime, formalmente più aperto a scelte autonome dei Comuni, si riduca di fatto a proporre opzioni più povere in termini di qualità ed efficacia dei servizi, per via di difficoltà interpretative o applicative e per effetto di un contesto di restrizioni finanziarie ed organizzative senza precedenti.

Non può pertanto escludersi la necessità di procedere a qualche ulteriore intervento normativo in grado di abbattere le persistenti incertezze interpretative, semplificare gli aspetti applicativi del nuovo regime di riscossione e potenziare le capacità di autonoma gestione e di controllo da parte delle strutture comunali.