

# ALLEGATO A

Roma,

**MINISTERO  
DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE  
DIPARTIMENTO PER LE POLITICHE  
FISCALI UFFICIO FEDERALISMO  
FISCALE VIGILANZA  
Prot. n.DPF/UFF/V/1225/2002**

**Alla Regione Autonoma Valle d'Aosta  
Dipartimento Enti locali, servizi di  
Prefettura e prot. civile.  
Direzione Enti locali. Servizio finanziario  
Contabile e di controllo atti.  
Rif. n.502/2E/EE.LL dei 81112002**

**OGGETTO:** Accertamento e riscossione entrate tributarie.

Con riferimento a quanto richiesto con la nota che si riscontra, si conferma che le Comunità montane, ai sensi di quanto disposto dall'art. 52, comma 5, lett. a), del Decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, possono svolgere, in favore dei comuni membri, l'attività di accertamento dei tributi locali, con esclusione di qualsivoglia altra attività inerente alla gestione delle entrate, riservata ai soggetti elencati nella lett. b) del citato Articolo 52.

  
**IL DIRETTORE F.F.  
Giampaolo de' PAULIS**

ROMA,

**MINISTERO  
DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE  
DIPARTIMENTO PER LE POLITICHE FISCALI  
UFFICIO FEDERALISMO FISCALE  
REPARTO 2  
Prot. n. 17191/2002**

**Alla Regione Autonoma Valle d'Aosta  
Dipartimento Enti locali, servizi di  
Prefettura e protezione civile.  
Direzione Enti locali. Servizio finanziario  
Contabile e di controllo atti.  
Rif. n. 11997 dei 29/4/2002**

**OGGETTO:** Accertamento e riscossione delle entrate tributarie.

Art. 52, comma 5, lettere a) e b), del D.Igs 15/12/1997, n. 446.

Con riferimento a quanto richiesto con la nota che si riscontra, si precisa quanto segue.

Dall'esame del titolo terzo del Decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, recante riordino della disciplina dei tributi locali, e più specificatamente dell'art. 52, comma 5, lettere a) e b), si rileva come il legislatore abbia voluto espressamente differenziare, in tema di affidamento delle attività relative alla gestione delle entrate tributarie, i poteri regolamentari dei comuni, in presenza delle forme associate di cui agli articoli 24, 25, 26 e 28 della legge giugno 1990, n. 142, compiutamente disciplinati dal disposto della lettera a) dell'articolo 52, comma 5, del citato D.Igs n. 446 del 1997, da quelli dei singoli enti locali, individuati dalla successiva lettera b) dello stesso articolo.

In particolare risulta evidente come, per la prima fattispecie, sia stata presa in considerazione soltanto la possibilità di affidamento delle attività di accertamento, ovvero di tutte quelle fra esse che consentano agli enti locali, mediante rilevazioni generali del territorio,

censimenti e quant'altro, di definire le ragioni dei loro credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico, individuando il debitore e quantificando la somma da incassare, mentre, per i comuni, il legislatore abbia individuato un più ampio terreno di intervento, tale da permettere agli stessi l'affidamento a soggetti terzi, anche disgiuntamente, di tutte le fasi della più complessa attività della gestione delle entrate tributarie e delle altre entrate di loro competenza.

Ciò posto, sulla base delle considerazioni suesposte, lo scrivente ritiene di dover confermare quanto espresso nella nota prot. n. DPF/UFF/1225 dei 19 marzo 2002.



**IL DIRETTORE F.F.**  
**Giuseppe de PAULIS**

## ALLEGATO B

**ANCITEL S.p.A.**  
**Servizio Anci Risponde**

**Data: 29/07/2002**

Secondo quanto espresso dall'articolo 27 del dlgs 267/00 le Comunità Montane sono unioni di comuni.

Le unioni di comuni sono certamente enti locali che esercitano in tutto, e con le stesse prerogative e poteri, le stesse funzioni che sarebbero state proprie dei comuni appartenenti.

Secondo il loro statuto di costituzione, e la loro regolamentazione, quindi, le comunità montane esercitano le funzioni dei comuni che sono state loro attribuite. Le unioni dei comuni, assimilabili ai comuni stessi, hanno addirittura potestà regolamentare, cioè esercitano anche funzioni normative.

Secondo l'ordinamento generale delle autonomie locali, pertanto, non è dubbio che le comunità montane, come unioni di comuni, possano esercitare tutte le funzioni pubbliche proprie dei comuni appartenenti, che siano state devolute ad esse dallo statuto costitutivo.

Le esperienze, anche in materia tributaria, sono numerose, sia nelle forme delle unioni di comuni, o delle comunità montane, sia in forme associative di minore impegno. Sono già operativi uffici tributari unici in convenzione tra più comuni, consorzi tra comuni che riscuotono le entrate ad essi affidate, e così via. Anche in questi casi vengono conferite tutte le funzioni di gestione tributaria agli organi associativi.

Per altro verso, effettivamente, da un punto di vista ordinamentale generale non ci sarebbe ragione alcuna per affermare che qualsiasi funzione pubblica, anche ben più importante di quella dell'imposizione tributaria (si pensi all'esercizio associato delle funzioni di polizia municipale, in generale all'esercizio di funzioni ablativo e coercitive, addirittura alla possibilità di esercizio delle funzioni normative generali), potrebbe essere attribuita alla comunità montana, mentre non lo potrebbe essere quella di riscuotere una entrata qualsiasi (l'articolo 52 del dlgs 446/97, infatti, disciplina tutte le entrate, tributarie, e non tributarie).

Anche prima della entrata in vigore dell'articolo 52 del dlgs 446/97 non si dubitava della possibilità di conferimento alle unioni di comuni e, quindi, eventualmente, alle comunità montane, delle funzioni proprie della gestione delle entrate, anche tributarie, ad esempio con un unico ufficio di gestione delle affissioni, e di riscossione della relativa imposta e diritto.

Data questa preliminare considerazione di carattere generale, si deve allora affrontare l'espressione normativa dell'articolo 52 del dlgs 446/97. Si tratta di una norma specifica sull'esercizio del potere regolamentare in materia di entrate e, in parte, di disciplina delle modalità di svolgimento delle funzioni gestionali inerenti alle entrate stesse.

Per questi versi si può affermare che sia una norma speciale, rispetto all'ordinamento generale delle autonomie locali. In via interpretativa, quindi, il suo contenuto contrastante con la disciplina generale potrebbe prevalere su quella.

Il contrasto con quanto prima affermato sarebbe espresso nel confronto tra la lettera a) del comma 5 dell'articolo 52 del dlgs 446/97 e la successiva lettera b).

Letteralmente si affermerebbe che la funzione di accertamento potrebbe essere affidata anche alle forme associative e di unione tra i comuni di cui al dlgs 267/00, mentre le attività di liquidazione e riscossione, lo sarebbero solo ai soggetti nominati nella lettera b) dello stesso disposto normativo.

Dandole un significato letterale la disposizione appare illogica, quasi contraddittoria, sia nel suo contenuto oggettivo che nei riferimenti soggettivi.

L'accertamento, infatti, consiste nella affermazione di un debito, contro la dichiarazione dell'interessato, o comunque in esatta derivazione dalla realtà della situazione.

L'accertamento di una posizione inerente all'ici, ad esempio, corrisponde alla imposizione di un debito tributario sulla base della rilevazione di una proprietà immobiliare, del suo uso, dell'insussistenza di cause di esenzione o di riduzione, sulla base della rilevazione dei presupposti di applicazione dell'imposta, insomma.

La ragione per la quale questo atto di imposizione potrebbe essere effettuato dagli organismi associativi dei comuni, mentre l'imposizione di un debito derivante dalla dichiarazione (liquidazione) non potrebbe esserlo, sfugge ad una considerazione logica. Da un punto di vista giuridico entrambi gli atti corrispondono alla affermazione (imposizione) di un debito con l'efficacia di un titolo esecutivo particolare. Da un punto di vista organizzativo non differiscono di molto. La liquidazione è in gran parte dei casi, nella realtà, l'occasione di un accertamento. A fronte di un atto di liquidazione formato sulla base di una dichiarazione errata, ovvero erroneamente rilevata (proprio in materia di ici la gran parte dei casi), la regolarizzazione deve avvenire per parificazione alla realtà, quindi sulla base di un accertamento. Se organizzativamente le due funzioni fossero separate il sistema diverrebbe quasi ingestibile.

Come correttamente è stato osservato una tale volontà di separazione non risulta dalla relazione di accompagnamento del dlgs 446/97, né assolutamente dalla legge delega; al contrario la relazione ministeriale di accompagnamento del dlgs 446/97, in proposito, espressamente indica: "laddove gli enti locali non ritengano di utilizzare la gestione diretta o quella in forma associata per l'attività di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e delle altre entrate, possono utilizzare, sulla base di quanto disposto dalla lettera b), una serie di soggetti diversi dall'ente locale, ricorrendo alle opportune modalità di affidamento". Ancor più significativamente la legge delega affidava al legislatore delegato il compito di istituire una potestà regolamentare degli enti locali che non avesse limiti nella determinazione delle modalità organizzative dell'accertamento e della riscossione dei tributi (Legge 662/96, articolo 3, comma 149: "149. La revisione della disciplina dei tributi locali di cui al comma 143, lettera e), è informata ai seguenti principi e criteri direttivi: a) attribuzione ai comuni e alle province del potere di disciplinare con regolamenti tutte le fonti delle entrate locali, compresi i procedimenti di accertamento e di riscossione, nel rispetto dell'articolo 23 della Costituzione, per quanto attiene alle fattispecie imponibili, ai soggetti passivi e all'aliquota massima, nonché alle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti;").

Se si osserva il contenuto della lettera b) dell'articolo 52, comma 5, del dlgs 446/97, risulta poi un'altra difficoltà di logica connessione. Le aziende speciali, infatti sono nominate tra i soggetti cui possono essere affidate le attività di riscossione e liquidazione dei tributi locali. I consorzi tra comuni, invece, si argomenterebbe che non lo fossero perché abilitati alle sole attività di accertamento. L'ordinamento, tuttavia assimila nella disciplina le due figure, i consorzi alle aziende speciali (articolo 31 comma 1 del dlgs 267/00: 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) espressamente ammettendo che i primi esercitino funzioni dei comuni partecipanti, attraverso propri organi.

Anche da un punto di vista soggettivo, quindi, il sistema normativo che volesse escludere le forme associative tra enti locali dalle funzioni di cui alla lettera b) dell'articolo 52, comma 5, del dlgs 446/97, risulterebbe logicamente difficile da comprendere.

Non a caso nella dottrina, seppure lo scrivente non sia a conoscenza di approfondimenti particolari, nessuno ha dubitato della possibilità di conferire le funzioni di accertamento, liquidazione, e riscossione alle associazioni di comuni, o anche alla gestione unitaria attraverso semplici convenzioni (in proposito si può vedere: "La gestione delle entrate locali", LO VECCHIO, RAVELLI, TERRACCIANO, Ed. Il Sole 24 Ore, 2000, pag. 7 e ss).

Per tutte queste ragioni, quindi, lo scrivente ritiene che la interpretazione letterale del 5 comma dell'articolo 52 del dlgs 446/97 contraddica la ratio legis emergente dal suo stesso contenuto, e dalla volontà legislativa (Legge 662/96) di cui è espressione delegata, e non consenta quindi il superamento della sicura realtà normativa ordinamentale secondo la quale le funzioni pubbliche, anche inerenti alle entrate ed all'esercizio di poteri coercitivi, sono esercitabili dai comuni attraverso le forme associative degli articoli da 27 a 31 del dlgs 267/00, ed in particolare dalle comunità montane, veri e propri enti locali dotati dei poteri e delle prerogative dei comuni partecipanti che siano stati ad esse trasferiti.

Non è dubbio, per altro, come tale scelta interpretativa assecondi, e sia anche determinata, dalle evidenti ragioni di enorme convenienza organizzativa, di efficienza e semplificazione generale del sistema dei tributi locali, che sono assicurate dalla possibilità di esercizio congiunto delle funzioni di accertamento, liquidazione, riscossione inerenti alle varie entrate.

E' anche certo che la eventuale illegittimità del conferimento di funzioni di riscossione o liquidazione agli organi associativi dei comuni si tradurrebbe, per la riscossione, nella sola eventualità di impugnazione degli atti di riscossione coattiva, mentre per la liquidazione, parimenti, nella eventualità di affrontare un contenzioso ben sostenibile, nei confronti di quei contribuenti che volessero eventualmente contestare gli atti di liquidazione, perché ritenuti provenienti da un organo non legittimamente investito della funzione pubblica tributaria di liquidazione ma di quella sola di accertamento, con la necessità, quindi, di distinguere quella da quest'ultima.

Sulla base di queste osservazioni, quindi, la scelta interpretativa, con la giusta osservazione della maggiore autorevolezza e del più facile intendimento (perché letterale) dell'opinione ministeriale, si può rimettere al prudente apprezzamento degli uffici comunali.