

## **La partecipazione dei Comuni nell'accertamento fiscale**

**di Maria Antonietta Converti**

**Premessa – Quadro normativo antecedente - L' art. 18 DL 78/2010; le principali aree d'intervento- Conclusioni**

### **Introduzione**

**La partecipazione dei Comuni al contrasto dell'evasione fiscale rappresenta una valida opportunità per gli Enti Locali di perfezionare gli strumenti d'indagine fiscale già utilizzati nell'attività di controllo dei tributi locali al fine di estenderne l'ambito, unitariamente ad altri elementi, ai tributi erariali.**

**L'Amministrazione finanziaria ha da sempre avvertito l'importanza del ruolo degli Enti Locali nella lotta all'evasione<sup>1</sup>.**

**Il coinvolgimento dei Comuni ha costituito, infatti, un obiettivo di fondo del legislatore in ragione della vicinanza di tali enti a molte forme di capacità economica come quelle rappresentate dalla locazione degli immobili, dal commercio e dall'artigianato. Sono questi i settori che costituiscono il terreno tipico di elezione ove la capacità accertativa comunale può utilmente dispiegarsi attraverso il recupero di materia imponibile sottratta alla legittima tassazione.**

**La partecipazione dei Comuni nella lotta all'evasione<sup>2</sup>, passando attraverso l'attribuzione agli stessi di parte del gettito recuperato, dà concreta attuazione all'autonomia**

---

<sup>1</sup> Secondo i dati riportati da "Il Sole 24 Ore" del 24 maggio 2010, l'evasione ha raggiunto i 120 miliardi di euro nel 2009 e quindi una dimensione in forte crescita, specie se confrontata con quella dell'anno 2007 pari a 100 miliardi.

<sup>2</sup> Per una riflessione sulle strategie di contrasto all'evasione interessante l'articolo di M. Romano e V. Visco su "Il Sole 24 ore" del 20 gennaio 2010 "Lotta all'evasione fiscale, banche dati più efficaci degli studi di settore"; e ancora l'attenta analisi di C. Tucciarelli "La legge n. 42/2009: oltre l'attuazione del federalismo fiscale" in Riv. dir. trib. 2010,01,61, nonché S. La Rosa "Elusione e antielusione fiscale nel sistema delle fonti del diritto" in Riv. dir. trib. 2010, 7-8, 931

impositiva riconosciuta costituzionalmente agli Enti Locali e nel contempo tende a rafforzare il processo federalista.

La sezione tributaria della Manovra 2010, complessivamente finalizzata alla salvaguardia dell'equilibrio finanziario del bilancio dello Stato, è sostanzialmente fondata sul recupero di materia imponibile attraverso la migliore organizzazione dell'attività di accertamento, l'individuazione di situazioni che segnalino potenziali evasioni od elusioni dall'obbligo tributario nonché la revisione delle disposizioni che disciplinano le procedure di accertamento e di riscossione con lo scopo di accelerare l'acquisizione definitiva delle risorse finanziarie all'ente impositore<sup>3</sup>.

La perequazione del carico tributario tra le diverse componenti della Comunità nazionale secondo i principi costituzionali della capacità contributiva e della progressività si fonda in concreto sul buon funzionamento dell'accertamento e della riscossione dei tributi<sup>4</sup>.

Dei diversi temi, oggetto del provvedimento legislativo, ci si soffermerà sulle disposizioni che hanno modificato ed integrato la partecipazione dei Comuni all'accertamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche (art. 18 del D.L. 78/2010) attraverso un meccanismo di incentivazione premiante nonché una modifica negli strumenti del redditometro e del sistema di incremento per la spesa patrimoniale. Il tema in oggetto presuppone approfondimenti sulla normativa di riferimento e sugli aspetti operativi e collaborativi posti in essere in primis con l'Agenzia delle Entrate. La distinzione dei ruoli, delle competenze e dei poteri istituzionali rispettivamente riferiti ai Comuni ed all'Agenzia delle Entrate rappresenta, di fatto, il fondamento per assicurare il progressivo sviluppo di ogni utile sinergia per il contrasto all'evasione fiscale secondo criteri di collaborazione amministrativa. La profonda conoscenza del territorio e il progressivo affinamento delle conoscenze in campo tributario dovuto all'ampliamento delle proprie competenze in materia nonché l'imminente prospettiva del federalismo fiscale, fanno del sistema dei Comuni l'interlocutore privilegiato dell'Agenzia delle entrate.

---

<sup>3</sup> Sul tema la pubblicazione di A. D'auoro "La partecipazione dei Comuni all'accertamento dei tributi erariali" Maggioli 2010

<sup>4</sup> Sul punto interessante Alberto Zanardi, "Un federalismo responsabile e solidale", Editore Il Mulino, Bologna, 2006

### Quadro normativo antecedente

La partecipazione dei Comuni all'accertamento dei tributi erariali non rappresenta una novità nel nostro ordinamento<sup>5</sup>: esso era già stato regolamentato dagli artt. 44 e 45 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 con cui il legislatore introdusse la riforma tributaria del 1974 al fine di coinvolgere i Comuni, attraverso una "importante funzione di collaborazione sul piano della raccolta di dati e notizie" e per perseguire "una sempre più effettiva giustizia fiscale" nonché "una più efficace lotta all'evasione"<sup>6</sup>.

Le disposizioni contenute nella prima versione dell'art. 44 prevedevano:

- il dovere da parte degli Uffici Erariali di trasmettere ai Comuni di domicilio fiscale dei contribuenti le proposte di accertamento in rettifica e di ufficio relative alle persone fisiche
- la possibilità da parte dei Comuni di proporre l'aumento degli imponibili, fornendo idonea documentazione atta a comprovarla.

Successivamente, mediante la L. 13 aprile 1977 n. 114 fu ampliata la portata del citato articolo 44 e prevista la possibilità per il Comune di "segnalare all'ufficio delle imposte dirette qualsiasi integrazione degli elementi contenuti nelle dichiarazioni presentate dalle persone fisiche [...] indicando dati, fatti ed elementi rilevanti e fornendo ogni idonea documentazione atta a comprovarla"<sup>7</sup>.

Contestualmente all'entrata in vigore degli artt. 44 e 45 del DPR 600/73, il legislatore della riforma tributaria azzerò completamente la finanza locale con la soppressione dell'imposta di famiglia e dell'imposta sui consumi. Questi due tributi unitamente ad altre imposte locali anch'esse soppresse con la riforma, assicuravano, negli anni antecedenti la riforma, circa il 50% delle entrate di parte corrente. Ai Comuni per il quinquennio 1973/1977 venivano assicurate somme di importo pari a quelle riscosse nel 1972 per i tributi aboliti. I nuovi tributi locali previsti dalla riforma, l'ILOR e l'INVIM, rimasero locali solo nella denominazione in quanto determinazione delle aliquote, invece l'accertamento, il gettito e la riscossione rimasero sempre di competenza dello Stato. Agendo con un'apparente notevole asimmetria il legislatore della riforma da un lato delegittimava e deresponsabilizzava funzionari ed amministratori degli Enti Locali trasformando la finanza dei Comuni in una finanza puramente di trasferimenti, dall'altro, con gli artt. 44 e 45 del DPR 600/73, ne chiedeva la collaborazione, costringendo sostanzialmente gli stessi a creare strutture specifiche (consigli

<sup>5</sup> Interessante "La partecipazione dei Comuni all'accertamento dei tributi erariali" di A. Gentile in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it) del 17/11/2010

<sup>6</sup> Per un approfondimento sull'evoluzione delle vicende della finanza degli Enti Locali il riferimento d'obbligo è a G. Marongiu, "Storia dei tributi degli Enti Locali (1861-2000)", Padova, 2001.

<sup>7</sup> Circolare n. 7/1496 del 30 aprile 1977 – Dir. II. DD. (Accertamento ai fini delle imposte dei redditi)

tributari) per le quali avrebbero dovuto sopportare i costi senza ricavarne alcun beneficio in termini di gettito, ed il cui unico effetto era quello di inimicarsi i loro stessi elettori. A questa asimmetria di base si aggiungeva un quadro normativo generico ed indeterminato senza precise direttive e procedure in grado di tracciare un percorso chiaro da seguire.

I Comuni né ricompensati né sanzionati dalla norma ed in presenza di un quadro normativo indeterminato non si impegnarono mai nell'azione di verifica e segnalazione all'Amministrazione finanziaria.

La spinta per nuove ed efficaci sinergie tra Amministrazione finanziaria e Comuni è poi giunta dall'art. 1 del D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005 n. 248, che ha riconosciuto ai Comuni, per la partecipazione, una parte delle somme derivanti dall'accertamento fiscale.

In particolare agli Enti Locali veniva riconosciuta: una quota pari al 30% delle maggiori somme di tributi erariali riscossi a titolo definitivo, conseguito anche attraverso società ed enti dagli stessi partecipati o comunque incaricati per le attività di supporto ai controlli fiscali sui tributi comunali; una partecipazione estesa a tutti i tributi erariali (diretti e indiretti) ossia non più limitata a singole imposte ma estesa a tutti i tributi erariali.

In seguito all'intesa siglata il 27 marzo 2006 nell'ambito della Conferenza Stato- Città e autonomie locali, è stato emanato il provvedimento del 3 dicembre 2007 che ha dato definitiva e concreta attuazione alla previsione del D.L. n. 203/2005. Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3 dicembre 2007, nel "condiviso intento di assicurare il progressivo sviluppo di ogni utile sinergia per il contrasto all'evasione fiscale, secondo criteri di collaborazione amministrativa", ha dettato le modalità con cui dare attuazione a questo indirizzo di politica fiscale, che ha previsto, come detto, un incentivo significativo a beneficio dei Comuni consistente nell'attribuzione ad essi del 30% delle somme riscosse a titolo definitivo relative a tributi statali (art. 1, comma 1, del D.L. n. 203/2005). Il Provvedimento si cura innanzi tutto di rimarcare, pur nell'intento condiviso di contrastare l'evasione fiscale, la distinzione dei ruoli, delle competenze e dei poteri istituzionali rispettivamente riferiti ai Comuni e all'Agenzia delle Entrate. Il Provvedimento chiarisce inoltre che può esservi partecipazione all'accertamento non soltanto quando il flusso informativo è assicurato dal Comune ma anche da soggetti terzi comunque coinvolti nell'attività di controllo dei tributi a livello locale. Sono così stabilite le modalità di collaborazione dei Comuni all'accertamento dei tributi erariali, individuando i settori nell'ambito dei quali gli Enti Locali possono intervenire inviando all'agenzia le cd. segnalazioni qualificate.

I settori identificati sono quelli più vicini alle attività di controllo del territorio svolte dai Comuni: il commercio, le professioni, l'urbanistica, l'edilizia, le residenze fiscali all'estero e i beni identificativi di capacità contributiva. L'Agenzia delle Entrate dà prioritaria rilevanza alle "situazioni sintomatiche di fenomeni evasivi, con particolare riguardo all'economia sommersa ed all'utilizzo del patrimonio immobiliare in evasione delle relative imposte". Il regolamento precisa che deve trattarsi di "segnalazioni qualificate" intendendo "le posizioni soggettive in relazione alle quali sono rilevati e segnalati atti, fatti e negozi che evidenziano, senza ulteriori elaborazioni logiche, comportamenti evasivi ed elusivi".

L' art. 18 DL 78/2010

Il DL. 78/2010, convertito con modificazioni dalla L. 122/2010, inserisce, tra i diversi temi in oggetto, le disposizioni che hanno modificato ed integrato la partecipazione dei Comuni all'accertamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche (art. 18)<sup>8</sup>. Il provvedimento legislativo attribuisce all'attività dei Comuni nelle azioni di accertamento tributario connotati specifici e più precisi, estendendone la portata anche ai controlli contributivi. Tale implementazione nell'azione di accertamento prevede l'innalzamento dal 30% al 33% della quota riconosciuta ai Comuni in seguito ad esiti positivi di controlli che abbiano visto una fattiva collaborazione dell'ente locale nonché la spettanza delle sanzioni civili applicate sui maggiori contributi riscossi a titolo definitivo<sup>9</sup>.

In particolare l'articolo 18 della L. 122/2010 prevede che i Comuni siano obbligati a segnalare all'Agenzia dell'Entrate, alla Guardia di Finanza e all'INPS, qualsiasi elemento che possa considerarsi utile ad integrare i dati contenuti nelle dichiarazioni presentate dai contribuenti per la determinazione di maggiori imponibili fiscali e contributivi.

Pertanto non più una mera facoltà esercitabile dal Comune ma un vero e proprio obbligo normativo che impone all'Ente una partecipazione attiva nell'azione di accertamento sia ai fini fiscali che contributivi da assolvere attraverso segnalazioni all'Agenzia delle Entrate degli elementi rilevanti ai fini della determinazione di maggiori imponibili fiscali e contributivi.<sup>10</sup>

<sup>8</sup> L'agenzia delle entrate con la circolare del 15/2/2011 "Commento alle novità fiscali", fornisce i primi chiarimenti in ordine alle disposizioni di carattere fiscale contenute nel decreto legge 31 maggio 2010, n. 78) col proposito di illustrarne il contenuto complessivo e favorirne la corretta applicazione da parte degli uffici.

<sup>9</sup> Non basta che divenga definitivo l'eventuale accertamento dell'Ufficio, ma è necessario che anche la riscossione delle «maggiori somme» sia al netto da ogni possibile contenzioso.

<sup>10</sup> Al riguardo le informazioni in possesso dei Comuni, ed utili al fine di possibili controlli, sono molte: dai permessi edilizi, alle DIA o CIA per le ristrutturazioni, alle richieste di posto barca, alle autorizzazioni e licenze commerciali, alla TIA/TARSU, ai dati acquisiti dalla Polizia Municipale in base ai controlli sul rispetto del Codice della Strada.

Sotto il profilo procedurale il comma 4 del citato art. 18, nel modificare la preesistente disposizione contenuta nell'art. 44 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, prevede che l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione dei Comuni le dichiarazioni dei redditi prodotte dai contribuenti in essi residenti. L'agenzia sarà, altresì, tenuta ad inviare ai Comuni di domicilio fiscale dei soggetti passivi una "segnalazione" attestante l'imminente emissione dell'avviso di accertamento in seguito all'avvenuto accertamento sintetico. Entro 60 giorni dal ricevimento della predetta "segnalazione" il Comune fornirà all'Agenzia delle Entrate ogni elemento in suo possesso, utile alla determinazione del reddito complessivo<sup>11</sup>.

Il coinvolgimento dei Comuni all'accertamento sarà incentivato e premiato mediante il riconoscimento di una quota pari al 33% delle maggiori somme riscosse per effetto della loro partecipazione.

Si evidenzia, di conseguenza, come la manovra correttiva abbia previsto un ruolo attivo e partecipativo dei Comuni all'interno dell'accertamento sintetico del reddito delle persone fisiche. La capacità contributiva del singolo soggetto si qualificherà come campo significativo di applicazione della collaborazione tra Agenzia delle entrate e Comuni nella lotta all'evasione. Non più quindi una generica ed articolata partecipazione in ordine alle proposte di accertamento in rettifica ma un ruolo ben preciso e semplificato<sup>12</sup>.

Inoltre è prevista per i Comuni aventi più di 5.000 abitanti l'istituzione obbligatoria dei Consigli Tributarî, mentre i Comuni più piccoli saranno tenuti a partecipare ai consorzi per l'istituzione dei Consigli tributarî. Per rendere efficace l'azione collaborativa dei Comuni è stato, inoltre, stabilito che essi abbiano la possibilità di accedere alle banche dati dell'anagrafe tributaria con particolare riferimento alle dichiarazioni fiscali dei contribuenti residenti nel loro territorio<sup>13</sup>. Per la consultazione delle banche dati e delle attività ad esse connesse, pur essendo funzioni di esclusiva competenza comunale, è previsto che gli Enti si possano avvalere di società ed istituti partecipati dai Comuni stessi nonché dei soggetti affidatari delle entrate comunali.

---

<sup>11</sup> Le informazioni, supportate da adeguata documentazione, possono essere fornite dal Comune anche nel caso di omissione della dichiarazione. Si ricorda come, in base alle disposizioni normative, la fornitura di informazioni da parte dei Comuni all'Agenzia delle entrate deve essere effettuata tramite "segnalazioni qualificate", ossia segnalazioni ben circoscritte di tutte quelle notizie, dati, atti, negozi o situazioni in grado di celare pratiche ad alto potenziale di evasione.

<sup>12</sup> Interessanti le osservazioni di A. Parascandolo "L'attuazione delle misure della Finanziaria 2010 sull'accertamento e sulla riscossione di tributi" su Il fisco, 47 / 2010, p. 7642

<sup>13</sup> In particolare, i Comuni potranno avere un accesso facilitato alle seguenti informazioni: contratti di locazione, possesso e detenzione degli immobili presenti sul suolo del territorio comunale; utenze elettriche, idriche e del gas; soggetti con domicilio fiscale nel territorio comunale; esercenti di attività di lavoro autonomo e d'impresa sul territorio comunale.

### Le principali aree d' intervento

Il regolamento indica gli ambiti d'intervento della collaborazione individuando, altresì, separate fattispecie aventi i connotati della segnalazione qualificata. In sede di fase d'avvio della collaborazione tra Comuni ed Agenzie delle Entrate, il Provvedimento fissa i seguenti ambiti d'intervento:

- Commercio e professioni;
- Urbanistica e territori;
- Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare;
- Residenze fittizie all'estero;
- Disponibilità di beni indicativi di capacità contributiva.

In ciascuno di tali settori sono stati individuati alcuni fenomeni che fiscalmente possono dar luogo a situazioni di potenziale evasione.

Circa il primo punto indicato, l'Agenzia delle Entrate ritiene possano formare oggetto di segnalazione qualificata le posizioni caratterizzanti di quei soggetti che: pur svolgendo un'attività d'impresa siano privi di partita IVA, o che nelle dichiarazioni fiscali abbiano dichiarato di svolgere un'attività diversa da quella rilevata in loco, o che siano interessati da affissioni e pubblicità abusive, in qualità d'impresе utilizzatrici e di soggetti che gestiscono impianti pubblicitari abusivi, o che pur qualificandosi enti non commerciali presentino circostanze sintomatiche di attività lucrative.

Relativamente ai settori dell'urbanistica e del territorio, le segnalazioni qualificate potrebbero riguardare quei soggetti che abbiano realizzato opere di lottizzazione, anche abusiva, in funzione strumentale alla cessione di terreni ed in assenza di correlati redditi dichiarati ovvero che abbiano partecipato, anche in qualità di professionisti o imprenditori, ad operazioni d'abusivismo edilizio con riferimento a fabbricati per insediamenti non autorizzati di tipo residenziale o industriale.

Le proprietà edilizie e il patrimonio immobiliare potrebbero suscitare l'interesse del Comune con riferimento a persone fisiche nei cui confronti risultasse la proprietà o diritti reali di godimento d'unità immobiliari diverse da abitazioni principali, non indicate nelle dichiarazioni dei redditi ovvero la proprietà o diritti reali di godimento d'unità immobiliari abitate, in assenza di contratti registrati, da residenti diversi dai proprietari o dai titolari di diritti reali di godimento oppure da soggetti non residenti nelle stesse. Inoltre, sarebbero di sicuro interesse dell'Agenzia delle Entrate le posizioni connotate da notifica d'avvisi d'accertamento per omessa dichiarazione ICI, in assenza di dichiarazione dei connessi redditi

fondari ai fini dell'imposizione diretta, nonché da notifica d'avvisi d'accertamento per omessa dichiarazione Tarsu o tariffa rifiuti in qualità d'occupante dell'immobile diverso dal titolare del diritto reale, in assenza di contratti di locazione registrati ovvero di redditi di fabbricati dichiarati dal titolare del diritto reale ai fini dell'imposizione diretta. Particolare attenzione va riservata inoltre a quei contribuenti per i quali è stata operata la revisione della rendita catastale per unità immobiliari diverse dall'abitazione principale. Sempre nel novero delle possibili segnalazioni qualificate sono compresi i fenomeni delle residenze fittizie all'estero, ambito caratterizzato dalla presenza di soggetti che pur risultando formalmente residenti all'estero, hanno di fatto nel Comune il domicilio ovvero la residenza ai sensi dell'art. 43 commi 1 e 2 del codice civile. Le segnalazioni che perverranno all'Agenzia competente saranno oggetto di autonoma valutazione, in relazione al domicilio fiscale del contribuente, secondo i consueti criteri di proficuità comparata per la predisposizione del piano annuale dei controlli, considerati, altresì, gli obiettivi fissati dalla convenzione tra il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle Entrate. Il provvedimento prevede, infine, forme di collaborazione in sede locale da attuarsi mediante protocolli d'intesa definiti dalle Direzioni regionali con i Comuni interessati.

## Conclusioni

L'accelerazione dell'attività dei Comuni nelle azioni di accertamento tributario sembra tendere, sullo sfondo, ad un'azione del governo finalizzata alla necessità di preparare il sistema ad una più articolata partecipazione degli Enti Locali nella gestione del processo impositivo nel quadro di attuazione del federalismo fiscale<sup>14</sup>.

Il suo carattere anticipatorio degli scenari futuri ed il successo della partecipazione dei Comuni all'accertamento dei tributi erariali può considerarsi rappresentativo delle prospettive di successo del processo di federalismo fiscale in corso<sup>15</sup>. L'obiettivo è quello di consentire agli Enti Locali di avere una maggior capacità gestionale delle entrate ed al tempo stesso di incentivare la loro partecipazione alle attività di accertamento e recupero dei tributi statali, cercando così di intervenire in maniera concreta nella lotta all'evasione. Il dovere di contribuzione ed il connesso concorso al sostenimento delle spese pubbliche in relazione alla propria capacità contributiva rappresentano sia un principio imposto a livello costituzionale sia un dovere morale che grava su ciascun contribuente in ragione dei principi della

<sup>14</sup> Sul punto C. DE FIORES, "Note critiche sul federalismo fiscale (11 febbraio 2009), in [www.costituzionalismo.it](http://www.costituzionalismo.it) e G. Rivosecchi, "Autonomia finanziaria e coordinamento della finanza pubblica nella legge delega sul federalismo fiscale: poche luci e molte ombre", in *Astrid-Rassegna*, n. 94/2009, in [www.astrid-online.it](http://www.astrid-online.it), 4 ss.

<sup>15</sup> Sul punto R. Bin, "Che ha di federale il "federalismo fiscale"?", in *Quad. cost.*, 2009, 127 ss.

convivenza civile. In quest'ottica la partecipazione all'accertamento dei tributi erariali da parte dei Comuni rappresenta, dunque, uno strumento efficace al fine di garantire il rispetto di una maggiore giustizia tributaria<sup>16</sup>.

Il pacchetto di misure attribuisce un ruolo centrale soprattutto all'efficacia della partnership fra Comuni e Agenzia delle Entrate. Allo stato attuale la tendenza ad ampliare al massimo il coinvolgimento degli Enti locali nella procedura di accertamento attraverso la stipula di protocolli d'intesa e convenzioni ad hoc<sup>17</sup> con le Direzioni regionali dell'Agenzia non ha ancora portato a risultati significativi, sicché la quantità di segnalazioni qualificate pervenute agli uffici fiscali non sono ancora assestate su livelli significativi. La strada del confronto e della condivisione di percorsi che definiscono, a livello locale, azioni integrate di contrasto all'evasione è risultata complessa. L'attenzione deve, però, essere costante perché la fase di start-up necessario affinché il sistema si strutturi e si consolidi è fra le più difficili. A questo proposito appare indispensabile la formazione di personale che sia in grado di attendere a tali delicate funzioni nonché l'introduzione di metodologie standardizzate che presiedano all'invio delle segnalazioni qualificate. Considerato, pertanto, il notevole impegno di mezzi e personale indispensabili per svolgere le attività indicate nella manovra si pongono seri dubbi in ordine ai risvolti meramente economici derivanti da questa collaborazione alla luce della scarsità di risorse in cui, in linea di principio, versano stabilmente i Comuni.

Pertanto la capacità delle strutture amministrative degli Enti Locali di gestire una maggiore autonomia tributaria, agendo in una logica d'integrazione tra i diversi settori di attività e poi la capacità che i diversi attori della fiscalità facciano sistema possono considerarsi fattori chiave per la creazione di un fisco federale<sup>18</sup>. In assenza di strutture capaci di assecondare l'applicazione dell'autonomia tributaria, si correrebbe il rischio che la leva fiscale si riduca alla manovra delle aliquote e non si ampli la base imponibile, con sofferenza degli equilibri e della flessibilità di bilancio<sup>19</sup>. A prescindere dall'autonomia che sarà attribuita a tali enti<sup>20</sup> nella individuazione dei presupposti di imposta o nella graduazione

<sup>16</sup> Interessante Guido Rivosecchi "Il federalismo fiscale tra giurisprudenza costituzionale e legge n. 42/2009, ovvero: del mancato coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario" in Riv. dir. trib. 2010, 01, 49

<sup>17</sup> Tra le convenzioni stipulate con l'Agenzia delle entrate si rappresentano a puro titolo esemplificativo i protocolli d'intesa tra la Direzione Regionale Emilia Romagna e Anci Emilia Romagna, l'accordo con il Comune di Milano, di Bergamo, con i Comuni campani di Benevento, Sapri, Eboli e così via (in merito alle convenzioni si rinvia alla rivista telematica dell'Agenzia delle Entrate "Fisco Oggi")

<sup>18</sup> Sul tema "La partecipazione dei Comuni all'accertamento dei tributi erariali" di A. Gentile in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it) del 17/11/2010

<sup>19</sup> Che questo sia un timore fondato lo dimostrano le analisi della Corte dei Conti. Le relazioni sui consuntivi degli Enti Locali evidenziano che gli squilibri di gettito tra le diverse aree del Paese non dipendono dalla sola differente distribuzione territoriale delle basi imponibili ma, anche, dalla scarsa capacità dell'ente impositore nell'accertare e riscuotere i tributi

<sup>20</sup> In questo senso cfr. URICCHIO, Tributi comunali e provinciali, in Dizionario di diritto pubblico, diretto da S. Cassese, VI, Milano, 2006, 6021.

del carico tributario contenuto nei decreti delegati per l'attuazione del federalismo fiscale, resta primaria la questione del ruolo dei Comuni nella gestione del rapporto tributario con i contribuenti<sup>21</sup>. L'esperienza di una collaborazione tra le strutture, già esistenti e collaudate dell'Amministrazione centrale, articolata nelle sue presenze territoriali con le Amministrazioni degli enti potrebbe essere la strada più proficua per coniugare la partecipazione degli enti con l'efficienza dell'azione amministrativa di accertamento e riscossione<sup>22</sup>.

Ne emerge, in definitiva, un quadro delineante una partecipazione più precisa ed efficace rispetto a quella desumibile dalla precedente disciplina, ma soprattutto è innegabile che un percorso in senso federalista, volto gradualmente a riconoscere una maggiore autonomia tributaria alle Regioni e agli enti locali, passi attraverso il riconoscimento di ampi spazi di autonomia tributaria: anche questi effetti devono essere messi in luce nell'ambito delle considerazioni generali inerenti la riforma in fase di attuazione<sup>23</sup>.

---

che vale ad esprimere l'esigenza di proteggere e consolidare l'interesse fiscale degli enti locali, pur nel coordinamento con gli altri valori primari riconosciuti dalla costituzione in ambito fiscale.

<sup>21</sup> Per richiamare solo i contributi dottrinali più recenti, nell'ambito di una dottrina assai vasta sull'argomento, vedi FEDELE, La potestà normativa degli enti locali, in Riv. dir. trib, 1998, I, 109 ss.; TUNDO, Contributo allo studio dell'autonomia tributaria dei comuni, Padova, 2002; PERRONE, La sovranità impositiva tra autonomia e federalismo, in Riv. dir. trib, 2004, I, 1173 ss.; FANTOZZI, Riserva di legge e nuovo riparto della potestà normativa in materia tributaria, Riv. dir. trib, 2005, I, 3 ss.; GALLO, Ancora in tema di autonomia tributaria delle Regioni e degli Enti locali nel nuovo titolo V della Costituzione, in Rass. trib., 2005, 1033 ss.; GIOVANARDI, L'autonomia tributaria degli enti territoriali, Milano, 2005.

<sup>22</sup> Testo della relazione presentata al Convegno Il territorio fiscale. Livelli di governo nell'attuazione dei tributi, organizzato dall'Agenzia delle Entrate dell'Emilia-Romagna, dalla Scuola Superiore di Studi Tributari dell'Università di Bologna e dall'Anci Emilia-Romagna, tenutosi a Bologna il 16 giugno 2010 su [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it)

<sup>23</sup> Il tema del riconoscimento dell'autonomia tributaria alle Regioni e agli enti locali nell'ambito di un progetto federalista è stata messa in luce da attenta dottrina. Cfr., in particolare, A. DI PIETRO, "Federalismo e devoluzione nella recente riforma costituzionale: profili fiscali", in Rass. trib., 2006,