

## **LE PROBLEMATICHE FISCALI NELLE UNIONI DI COMUNI: competenze e gestione dei servizi**

Paola Renzi

### **Con il nuovo Titolo V viene costituzionalizzato il principio di sussidiarietà**

l'art. 118 infatti stabilisce che *“le funzioni amministrative sono attribuite ai Comuni, salvo che, per assicurarne l'esercizio unitario, siano conferite a Province, Città metropolitane, Regione e Stato”*. Indipendentemente dalla riconduzione della materia alla competenza legislativa di Stato o Regioni, dunque, le relative funzioni amministrative spettano di principio ai Comuni. L'allocazione delle stesse ad altri livelli è giustificata soltanto dalla necessità di assicurarne l'esercizio unitario e sempreché vengano rispettati i principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza<sup>1</sup>.

La nuova valorizzazione degli enti pubblici territoriali periferici, ed in particolare del comune, nasce dalla consapevolezza che la maggior soddisfazione dei cittadini, sempre più esigenti e attenti alla qualità dei servizi, possa derivare dall'affidamento della totalità delle funzioni amministrative all'ente pubblico più vicino. Questo, infatti, è in grado di conoscere meglio l'area nella quale si trova ad operare ed allo stesso tempo è in grado di comunicare in modo più diretto ed incisivo con i propri utenti, nei confronti dei quali è tra l'altro politicamente responsabile. Sembra dunque rafforzarsi, in questi ultimi anni, una linea politico-teorica secondo la quale il decentramento autentico può concretamente realizzarsi solo mediante il rafforzamento dei Comuni i quali, diversamente dalle Regioni, portano l'amministrazione più vicina al cittadino e possono disporre delle strutture migliori ed di esperienze amministrative estremamente consistenti, grazie ai diversi secoli di storia che hanno alle loro spalle<sup>2</sup>.

In ultimo va sottolineata l'importanza del fatto che l'ente abbia una struttura organizzativa in grado di svolgere con efficienza ed efficacia le maggiori funzioni amministrative che ad esso sono attribuite: la gestione dei servizi, in sostanza, deve svolgersi in ambiti territoriali ottimali, vale a dire in ambiti di adeguate dimensioni. Questo significa prendere concretamente in considerazione soluzioni di scorporo o aggregazione degli enti alla ricerca della *“dimensione ottima di impresa”*

---

<sup>1</sup> E. Casetta, *Manuale di diritto amministrativo*, Giuffrè Editore, 2003, pag. 55.

<sup>2</sup> L. Burburan, “Intervista al professor Sabino Cassese: Il decentramento autentico si ottiene rafforzando i comuni”, in *Ancirivista*, gennaio 2005, pag. 7.

(Pareto<sup>3</sup>) in modo che vengano affrontate le patologie di segno opposto tipiche del nostro paese Italia: le grandi conurbazioni e l'alto numero di Comuni-polvere.

Sembra chiaro che solo associandosi, i Comuni più piccoli potranno risolvere questi loro problemi strutturali, ottenendo sia *economie di raggio d'azione*, ossia risparmi sui costi unitari delle funzioni esercitate congiuntamente grazie all'utilizzo delle stesse risorse da parte di più enti, sia *economie di scala*, cioè la riduzione dei costi di produzione di beni e servizi al crescere del numero di unità prodotte dal gruppo di enti.

I vantaggi ottenibili, però, non sono solo in termini di costi ma anche in termini di efficacia del servizio stesso che può quindi essere migliorato, ottimizzato e arricchito. Attraverso la gestione associata anche i Comuni più piccoli, infatti, potranno disporre di figure direttive e di competenze specializzate quali quelle di cui beneficiano in genere le amministrazioni più grandi, a partire da quelle con 3000 abitanti. Unendo competenze, risorse umane ed economiche, inoltre, gli enti saranno in grado di fornire servizi avanzati, di alta qualità e competitivi, grazie al *benchmarking* (estensione delle pratiche migliori), alla semplificazione delle procedure amministrative, all'impiego dei mezzi informatici, alla fornitura di nuovi servizi, all'omogeneità delle scelte sia politiche che gestionali e alla maggior forza politica acquisita nei confronti degli altri livelli di governo.

### ***La legge n. 265/1999 e il sostegno della Regione***

Con la legge 265 (successivamente confluita nel testo unico degli enti locali, d.lgs.n. 267/2000) con riferimento a modifiche territoriali, fusioni ed unioni il legislatore detta una serie di principi relativi alle diverse forme di partnership previste per le forme possibili di associazionismo unitamente alla previsione di compiti inerenti il ruolo della Regione come strumento di ausilio alla costituzione di tali gestione associate.

Con riguardo al primo aspetto il legislatore afferma:

- il principio di volontarietà, come fondamento dell'intero processo associativo;
- introduce importanti innovazioni con riferimento alla forma dell'Unione di Comuni che rende l'istituto non più una mera fase transitoria in vista della fusione degli enti, ma un vero e proprio modello di gestione associata di funzioni che si presenta come alternativa alle convenzioni e ai consorzi;
- conferisce natura di Unione di Comuni alla Comunità montana, nata nel 1971 (legge 1102/71) con l'intento di consolidare l'esperienza, a base volontaria, dei consigli di valle;

---

<sup>3</sup> Una situazione *a* è "ottima" in senso paretiano se, *comunque ci si sposti da essa*, non è possibile migliorare la soddisfazione di qualcuno senza peggiorare la soddisfazione di almeno un altro membro della collettività.

- prevede una nuova forma di collaborazione, l'esercizio associato di funzioni, che si caratterizza per la plurifunzionalità, elemento questo in Comune con l'Unione, a differenza di altre forme di cooperazione prettamente monofunzionali come le convenzioni o gli accordi di programma.

Nell'ambito dell' articolata gamma di opzioni collaborative previste dalla legge n. 265, gli enti potranno essere liberi di scegliere la forma loro più congeniale e adeguata.

Quanto al secondo aspetto la legge e la recente riforma della Costituzione (artt. 117 e 133, comma 2) assegnano alla Regione un ruolo di soggetto stimolatore, facilitatore e coordinatore del processo di aggregazione e collaborazione<sup>4</sup> da esercitarsi attraverso:

- il programma di riordino territoriale e l'individuazione degli ambiti ottimali per la gestione associata dei servizi (da realizzare attraverso la produzione normativa);
- la definizione della natura (contributi, trasferimenti, sgravi fiscali, priorità di accesso), criteri e modalità di incentivazione (erogazioni sulla base degli enti locali partecipanti, del tipo di forma associata adottata) da porre in essere. A tal proposito è previsto di un apposito fondo e la promozione delle diverse tipologie di partnership;
- la costituzione di un servizio di supporto e consulenza, allo scopo di predisporre schemi-tipo per la formulazione degli atti necessari (regolamento e statuto) e realizzare gli studi di fattibilità e valutazione tecnica di costi-benefici;
- lo sviluppo di relazioni e di azioni di *benchmarking*, che consiste nella promozione e diffusione, da parte della Regione, di innovazione attraverso l'organizzazione di seminari, pubblicazioni, momenti di confronto e l'utilizzo di Internet.

L' efficacia di tali strumenti di stimolo e sostegno, è valutabile sulla base del maggiore o minor grado di interesse che i Comuni hanno a voler adottare forme collaborative

## **L'Unione dei Comuni**

La figura dell'Unione di Comuni ha trovato per la prima volta disciplina nel nostro ordinamento con legge 142 del 1990. Per affrontare il problema dei "Comuni polvere" la legge, all'art. 26, affermava che *"in previsione di una loro fusione, due o più Comuni contermini, appartenenti alla stessa Provincia, ciascuno con popolazione non superiore a 5000 abitanti"*, potevano costituire una Unione *"per l'esercizio di una pluralità di funzioni o di servizi"*. Appare subito chiaro, dal testo della legge, il carattere transitorio e strumentale dell'istituto che veniva a configurarsi non tanto come mezzo volto a favorire le forme associate di gestione di pubblici servizi o funzioni, quanto mezzo volto ad indurre i Comuni più piccoli a fondersi per dare vita ad un ente maggiore:

---

<sup>4</sup> E. Zuffada, "Il ruolo della Regione nello sviluppo delle forme di gestione associata", da *Azienda pubblica*, 4/5/2002, pag. 513.

“entro dieci anni dalla costituzione dell’ Unione deve procedersi alla fusione, qualora non si pervenga alla fusione, l’ Unione è sciolta” (art. 26, comma 6). Inoltre il comma 8, rendeva obbligatoria la fusione dopo 10 anni, qualora la Regione avesse sostenuto ed incentivato con contributi aggiuntivi la costituzione dell’ Unione. E’ evidente che dato il forte spirito tradizionalista ed il radicato attaccamento all’identità storico-culturale dei singoli Comuni, la legge e la prospettiva di una fusione obbligatoria, non ha consentito all’istituto di decollare e i piccoli Comuni hanno preferito optare per forme associative di servizi e funzioni più snelle, come le convenzioni e i consorzi.

### ***Il decreto legislativo n. 267/2000***

Il decreto legislativo 18 agosto 2000, numero 267, “*Testo unico delle leggi sull’ordinamento degli enti locali*”, al capo V, titolato “*Forme associative*”, pone in essere una profonda innovazione dell’istituto volto a trasformare l’Unione da mera forma transitoria e di passaggio a sede istituzionale permanente di secondo livello a cui affidare la gestione associata di funzioni comunali. La legge definisce le Unioni di Comuni come “*enti locali costituiti da due o più Comuni di norma contermini, allo scopo di esercitare congiuntamente una pluralità di funzioni di loro competenza*” (art. 32, comma 1).

Dalla nuova definizione legislativa dell’istituto appaiono subito evidenti le prime profonde differenze rispetto alla disciplina precedente:

- non vi è più alcun limite territoriale per i Comuni che intendono associarsi. L’art. 32 del Tuel specifica che “*di norma*” i Comuni sono contermini ma non impone più alcun vincolo di appartenenza<sup>5</sup>;
- scompare ogni riferimento a limiti di tipo demografico, precedentemente, invece, tra i Comuni aderenti, soltanto uno poteva contare una popolazione fra i 5000 e i 10000 abitanti, tutti gli altri non potevano superare le 5000 unità;
- non è più prevista alcuna durata massima;
- vengono eliminati i riferimenti a futuri obblighi di fusione. Di conseguenza è cancellato l’istituto dell’Unione forzosa che ha negativamente influenzato, negli anni ‘90, la diffusione di processi di unificazione. Questo, comunque, non preclude alle Unioni di poter autonomamente deliberare, su conforme proposta dei Consigli comunali interessati, processi di fusione quando più è ritenuto opportuno<sup>6</sup>.

---

<sup>5</sup> Scompare la necessità che un’ Unione sia costituita solo tra Comuni appartenenti alla medesima Provincia o Regione (legge 142/90, art. 26, comma 1).

<sup>6</sup> E’ vero, infatti, che l’ Unione, se utilizzata per un’alta percentuale di servizi, potrebbe rendere persino inutile la sopravvivenza stessa dei singoli Comuni; non a caso resta nel TUEL, all’art. 33, una qualche forma di sollecitazione verso la fusione, ma si tratta esclusivamente di una mera forma di incentivazione, frutto di un’attenta valutazione del

*In sostanza, con la nuova normativa, l'Unione diventa un modello di gestione associato di funzioni che pur necessitando di una integrazione forte, stabile e duratura garantisce alle amministrazioni locali coinvolte di mantenere salva la loro identità culturale e storica. Da ente "a scadenza", l'Unione si trasforma in un ente locale diffuso sul territorio coinvolto nel progetto associativo, volto a gestire permanentemente il rapporto collaborativi.*

### **Le finalità dell'Unione**

A differenza delle convenzioni o degli accordi di programma, forme di cooperazione prettamente *monofunzionali*, l'Unione si caratterizza per la sua *plurifunzionalità*, ossia per la gestione associata di una pluralità di funzioni. Anche l'Associazione Intercomunale è un istituto volto a gestire in modo integrato più funzioni comunali, ma tra i due istituti permane una differenza sostanziale sotto il profilo giuridico. L'Unione è un ente locale a parte che acquisisce la titolarità delle funzioni conferite dagli enti che lo costituiscono, l'Associazione Intercomunale, invece, acquisisce una semplice delega di funzioni, di conseguenza in questo secondo caso gli enti interessati ad associarsi non perdono la titolarità delle funzioni affidate all'istituto.

### **Funzioni e servizi**

Relativamente all'esercizio di *funzioni e servizi* da parte dell'Unione, sembra individuarsi, dalla comparazione delle norme, una distinzione tra quanto previsto nel vecchio art. 26, comma 1, della legge 142/90 e l'art. 32, comma 1, del Tuel. Mentre la prima legge specifica la possibilità per due o più Comuni di costituire una Unione "per l'esercizio di una pluralità di funzioni o di servizi", l'art. 32 del Tuel, sembra eliminare completamente ogni riferimento ai servizi, in quanto si riferisce esclusivamente ad una "**pluralità di funzioni**".

Tuttavia, oggi, sembra difficile pensare che le Unioni possano essere destinate a dover esercitare esclusivamente funzioni di competenza dei Comuni interessati. Questo lo si può desumere sia da un'attenta interpretazione del quadro normativo sia da alcune considerazioni di ordine logico:

- attualmente l'ordinamento vede venir meno la tradizionale distinzione tra i concetti di funzione e servizio<sup>7</sup> sulla base dell'applicazione dell'art. 2 del d.p.r. 194/96, "*Denominazione e numerazione delle unità elementari e degli aggregati di bilancio*", che, nel definire la nuova struttura di bilancio dell'ente, **delinea il concetto di funzione come una macro attività articolata in una pluralità di servizi (un'articolazione di servizi)**;

---

caso nello specifico e di una autonoma delibera delle Unioni, su conforme proposta dei Consigli comunali interessati di procedere alla fusione. M. Mordenti, *La gestione associata delle funzioni negli enti locali*, Maggioli editore 2003, pag. 104.

<sup>7</sup> La titolarità della funzione comporta per l'ente locale la piena responsabilità nei confronti dei propri cittadini dell'individuazione dei bisogni emergenti e delle concrete modalità di risposta fornite, mentre la gestione del servizio richiede unicamente la predisposizione e la combinazione di condizioni organizzative e fattori produttivi per la realizzazione degli standard di servizio predefiniti.

- l'art. 32, ultimo comma, afferma che *“alle Unioni competono gli introiti derivanti dalle tasse, dalle tariffe e dai contributi sui servizi ad esse affidati”*. Vi è dunque un chiaro riferimento ai servizi che consente una lettura in combinato con quanto disposto nei precedenti commi 1 e 2 del medesimo articolo, che conferma la possibilità per le Unioni di amministrare anche servizi;
- in ultimo appare evidente che un'Unione soggetta a numerose limitazioni in termini di competenze vanificherebbe completamente ogni minimo tentativo di poter arrivare, in un futuro più o meno lontano, ad una fusione. Fusione che, pur non essendo più obbligatoria, rimane tuttavia una via possibile e sostenuta attraverso semplici forme di incentivazione da parte dello stesso ordinamento (art. 33, comma 4, lettera b)<sup>8</sup>.

Sulla base di quanto dedotto, sembra dunque chiaro che attraverso l'Unione, due o più Comuni decidono di svolgere in forma associata (almeno) due o più funzioni articolate in uno o più servizi, al fine di conseguire una progressiva integrazione fra i diversi enti per una migliore efficacia ed efficienza dei servizi, oltre che per realizzare un'evidente economicità degli stessi mediante l'applicazione concreta di un principio evidente di economicità di scala. Nelle Unioni, dunque, il servizio, in quanto articolazione della funzione individuata con i criteri sopra indicati, deve prevedere nella sua organizzazione il dirigente (o responsabile) titolare della *funzione provvedimentale*, e un numero di addetti necessari al funzionamento del relativo servizio<sup>9</sup>.

### *Il numero e la tipologia di funzioni da affidare all'Unione*

**Come già precedentemente affermato l'art. 32 del Tuel prevede che l'Unione possa costituirsi per l'esercizio congiunto di una “pluralità di funzioni”. Sulla base di tale dichiarazione di principio sembra escludersi che l'Unione possa dunque istituirsi, a differenza delle convenzioni e dei consorzi, per l'esercizio di una sola funzione<sup>10</sup>. La ratio della scelta legislativa è il frutto della volontà di realizzare quelle economie di scala non altrimenti conseguibili attraverso l'esercizio individuale, sia per quei servizi e per quelle funzioni conferite all'Unione, sia per quelle che rimangono in capo ai Comuni. Tuttavia non mancano illustri esempi di Unioni costituite per gestire un solo servizio di primaria importanza o altre “unioni di facciata” costituite con l'unico scopo di accaparrarsi maggiori contributi. In questo secondo caso è logico che l'Unione, priva di**

---

<sup>8</sup> Le Regioni prevedono in ogni caso una maggiorazione dei contributi nelle ipotesi di funzione e di Unione, rispetto alle altre forme di gestione sovracomunale; promuovono le Unioni di Comuni, senza alcun vincolo alla successiva fusione, prevedendo comunque ulteriori benefici da corrispondere alle Unioni che autonomamente deliberino, su conforme proposta dei consigli comunali interessati, di procedere alla fusione.

<sup>9</sup> G. Canziani, “Considerazioni generali sul d.m. 318/2000 e le Unioni di Comuni”, da *Comuni in Rete*, 3/2002, pag. 33.

<sup>10</sup> E.Maggiara, *Unioni di comuni*, dal commento al Testo unico degli enti locali coordinato da Vittorio Italia, Giuffrè editore, 2000, vol. 1, pag. 382.

obiettivi e programmi, risulterà essere esclusivamente una inutile e costosissima sovrastruttura in grado di generare confusione e di togliere fondi sostanziali alle Unioni che si sono costituite in modo serio e con grandi sforzi progettuali.

A tal proposito è opportuno anche evidenziare come sia importante non cadere nell'errore opposto di affidare immediatamente all' Unione la maggioranza dei servizi. Il passaggio delle funzioni, infatti, deve essere graduale al fine di mantenere il coordinamento della gestione tra i due livelli. Inoltre sembra chiaro che fintantoché si mantengono in vita i singoli enti è doveroso lasciar loro un nucleo minimo di funzioni fondamentali, in conformità al principio autonomistico contenuto nella Carta costituzionale<sup>11</sup>. Gestire più servizi mediante due diversi livelli di gestione appare una soluzione che l'art. 32 considera valida e possibile anche per un lungo periodo di tempo. Tuttavia, è evidente che nel momento in cui all' Unione vengono affidate, in modo produttivo, tutte le principali funzioni, può essere considerata seriamente l'ipotesi di una successiva fusione, data l'inutilità di mantenere in vita organi e figure tecnico-politiche di singoli enti ormai privi di funzioni e servizi.

Con riguardo alla tipologia di servizi da affidare all' Unione va sottolineato come generalmente lo statuto, contenente le funzioni svolte dall' Unione, tenda ad assegnare ai Comuni l'esercizio di ogni funzione amministrativa propria o delegata, nonché la gestione diretta o indiretta, di servizi<sup>12</sup>.

**Dubbia rimane, in realtà, la possibilità di poter affidare alla gestione in forma associata, anche quei servizi che lo Stato o la Regione delegano direttamente ai singoli Comuni. In effetti sembra chiaro che tali servizi (ad esempio anagrafe e stato civile), di competenza statale, delegati espressamente al comune e svolti dal Sindaco in veste di *ufficiale di governo*, non possano essere delegati né ad altri soggetti, né all' Unione.** In quest'ultimo caso, infatti, l' Unione si vedrebbe delegare l'esercizio di servizi da parte di chi, il Sindaco, non è nella capacità di poterlo fare, in quanto non titolare. A questo proposito importante è la circolare n. 23 del 12 novembre 2002 del Ministero dell'Interno, Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali, che è intervenuta, nello specifico, per sottolineare la possibilità che il singolo comune assegni all'ufficio dell' Unione il semplice coordinamento dell'attività, della quale resta esclusivo titolare lo Stato. La semplice gestione del servizio consisterebbe nel fornire consulenze, unificare i regolamenti e la modulistica al fine di fornire un servizio in grado di erogare prestazioni più adeguate e competitive, unendo e coordinando appunto le energie e le risorse altrimenti diffuse e parcellizzate secondo quanto indicato ed espresso dallo spirito insito nel fenomeno associativo.

---

<sup>11</sup> M. Mordenti, "Op. Cit.", Maggioli editore, 2003, pag. 109.

<sup>12</sup> M. Mordenti, "Op. Cit.", Maggioli editore, 2003, pag. 110.

Analogo discorso può essere fatto con riferimento a tutte quelle funzioni che l'ordinamento attribuisce in via esclusiva al comune<sup>13</sup>. **Con riferimento ad esempio al servizio tributi, alcuni giuristi sostengono che, laddove il servizio venga affidato all'Unione di Comuni, la potestà normativa in materia tributaria<sup>14</sup>, rimanga comunque in capo al rispettivo Consiglio Comunale, poiché all'Unione può essere attribuita esclusivamente la gestione del servizio<sup>15</sup>. In realtà, si vedrà nel terzo capitolo, l'orientamento recentemente assunto dai Comuni interessati alla gestione associata dell'attività tributaria sembra essere piuttosto diverso. Non sono poche infatti le convezioni che prevedono di affidare all'Unione anche la potestà regolamentare in materia di tributi e tasse.**

Le funzioni e, di conseguenza, i servizi svolti attualmente dalle Unioni di Comuni rivestono sia aspetti istituzionali (quali anagrafe, servizi amministrativi, uffici e personale, tributi e polizia locale, commercio), sia aspetti connessi alla dimensione territoriale (quali viabilità e trasporti, urbanistica, acqua e rifiuti, illuminazione e tutela del patrimonio boschivo e forestale, opere pubbliche e pianificazione del territorio). A questi servizi se ne aggiungono altri, rientranti nelle funzioni promozionali di sviluppo delle attività produttive (come artigianato e tutela delle tradizioni locali, turismo, beni culturali, di interesse locale, scuole e biblioteche), nonché quelle attività concernenti le funzioni dell'area socio-assistenziale e di altra natura (istruzione e formazione professionale, attività culturali, vigilanza e prevenzione, centri di assistenza e ricovero, edilizia, assistenza domiciliare)<sup>16</sup>.

### **L'Unione di Comuni nell'ordinamento giuridico**

Lo Stato ha la potestà legislativa esclusiva sull'ordinamento generale delle Unioni di Comuni, questo è desumibile implicitamente dall'art. 117, lettera p)<sup>17</sup>, e dalla legge n. 131/2003 (legge La Loggia) che, nel definire una serie di elementi di attuazione della riforma costituzionale del Titolo V, delega al Governo il compito di individuare *“le funzioni fondamentali, ai sensi dell'articolo 117, secondo comma, lettera p), della Costituzione, essenziali per il funzionamento di Comuni, Province Città metropolitane nonché per il soddisfacimento di bisogni primari delle Comunità di riferimento”*. Sulla base dei criteri della delega, previsti dalla legge sopra citata, le funzioni fondamentali devono essere individuate valutando:

---

<sup>13</sup> Art. 42, secondo comma, del Tuel.

<sup>14</sup> *“istituzione e ordinamento dei tributi, con esclusione della determinazione delle relative aliquote; disciplina generale delle tariffe per la fruizione dei beni e dei servizi”* (art. 42, comma 2, lettera f).

<sup>15</sup> M.Mordenti, *La gestione associata delle funzioni negli enti locali*, Maggioli editore 2003, pag. 109-110.

<sup>16</sup> Ministero dell'Interno, *“Rilevazioni ed elaborazioni a cura della Direzione Centrale per la documentazione e la statistica”, Servizi gestiti in forma associata, luglio 2003.*

<sup>17</sup> *“legislazione elettorale, organi di governo e funzioni fondamentali di Comuni, Province e Città metropolitane”* (art. 117, lettera p).



- le caratteristiche proprie di “ciascun tipo di ente”;
- la “natura essenziale e imprescindibile” delle funzioni rispetto ad un duplice parametro che considera sia le esigenze di funzionamento dell’ente, sia i bisogni primari della Comunità amministrata;
- le funzioni già radicate “storicamente” nell’esperienza di Comuni e Province.

Questi criteri vanno applicati in armonia coi principi costituzionali di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza<sup>18</sup> che inducono il legislatore delegato a partire dal basso nell’allocazione delle funzioni fondamentali, valutando realisticamente le diversità delle situazioni e la idoneità di ciascun livello a reggere la gestione di una funzione (in questo, già la considerazione, nel testo costituzionale, della situazione peculiare delle aree metropolitane, evidenzia un primo importante e imprescindibile elemento di differenziazione).

### ***La personalità giuridica***

All’ Unione di Comuni, sono direttamente applicate tutte le disposizioni contenute nel Testo Unico degli enti locali<sup>19</sup>, senza il bisogno di ulteriori precisazioni e senza l’emanazione di specifiche norme di rinvio. Nell’ambito del Testo Unico è l’art. 32, in particolare, che si riferisce in modo specifico all’ Unione e la definisce un *ente locale* che, due o più Comuni di norma contermini possono costituire volontariamente. Solo un ente locale, figura dell’ordinamento prevista dalla Costituzione, del quale Province e Comuni fanno parte in modo integrante e specifico, può essere il destinatario della delega e trasferimento delle funzioni amministrative nazionali e regionali. Con l’attribuzione all’ Unione di tale qualifica viene in effetti a configurarsi un organismo distinto dai singoli Comuni, una sovrastruttura con propri organi di governo, con funzioni direttamente esercitate dall’ Unione, con servizi gestiti autonomamente, con una finanza propria ed autonoma capacità impositiva per tasse, tariffe e contributi sui servizi gestiti ed, infine, un organismo capace di costituire un rapporto diretto con il personale trasferito dai Comuni<sup>20</sup>.

Appare piuttosto evidente che un ente locale che nasce da questa manifestazione di volontà definita della legge “costitutiva”, veda conferita la personalità giuridica, ossia la capacità giuridica di diritto pubblico e privato per poter gestire le funzioni proprie dei Comuni. Tale qualifica non è

---

<sup>18</sup> “valorizzare i principi di sussidiarietà, di adeguatezza e di differenziazione nella allocazione delle funzioni fondamentali in modo da assicurarne l’esercizio da parte del livello di ente locale che, per le caratteristiche dimensionali e strutturali, ne garantisca l’ottimale gestione anche mediante l’indicazione dei criteri per la gestione associata tra i Comuni” (art. 2, comma 4, lettera c), Legge 131/2003).

<sup>19</sup> “Ai fini del presente testo unico si intendono per enti locali i comuni, le province, le città metropolitane, le comunità montane, le comunità isolate e le unioni di comuni” (art. 2, comma 1, del Testo Unico).

<sup>20</sup> F. Longo, *Collaborazioni tra enti locali nella logica dell’economicità dell’azione amministrativa*, Giuffrè editore, 2000, pag.49.

direttamente attribuita del testo legislativo, ma può essere desunta in modo certo sulla base di alcune considerazioni:

- se i Comuni, che sono dotati di tale qualifica, dispongono di associarsi per gestire le proprie funzioni, non è pensabile che l'ente locale che vanno a costituire sia privo della personalità giuridica che caratterizza gli enti originari;
- non è opportuno considerare l'Unione un ente locale privo di personalità giuridica mentre il consorzio, che non è un ente locale, vede attribuito tale requisito<sup>21</sup>.

L'essere definito ente locale, dunque, attribuisce all'Unione la capacità di essere destinatario della delega delle funzioni amministrative regionali o dell'attribuzione *iure proprio* delle funzioni esclusivamente locali nelle materie di competenza regionale<sup>22</sup>, così come previsto dall'art. 118 della Costituzione. Le funzioni amministrative, infatti, come già affermato del primo capitolo, sono gestite dai Comuni *“sulla base dei principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza”*, ma con possibili modulazioni, secondo quanto previsto dallo stesso art. 118<sup>23</sup> e dall'art. 3, comma 2, decreto legislativo 112/1998<sup>24</sup>, che garantiscono l'esercizio delle funzioni amministrative attraverso gli strumenti di associazione e cooperazione tra gli enti, data la realtà locale italiana costituita da migliaia di piccoli Comuni.

### ***La potestà normativa***

**L'art 4 della legge 131/2003 di “attuazione dell'art. 114, secondo comma, e dell'art. 117, sesto comma, della Costituzione in materia di potestà normativa degli enti locali”, è particolarmente importante perché attribuisce potestà normativa, cioè autonomia statutaria e regolamentare<sup>25</sup>, a Comuni, Province e Città Metropolitane.** In questo modo è posta una drastica limitazione del ruolo della legislazione a vantaggio della valorizzazione della potestà normativa<sup>26</sup>.

---

<sup>21</sup> Per i consorzi (art. 31 del Tuel) vi è l'esplicito riferimento a tale qualità con il rinvio contenuto all'art. 114 del Tuel (aziende speciali e istituzioni).

<sup>22</sup> P.P.Mileti, “Le Unioni di comuni”, sito internet: [www.pubblicaamministrazione.it](http://www.pubblicaamministrazione.it).

<sup>23</sup> L'art. 118 della Costituzione prevede che: le funzioni amministrative siano necessariamente conferite alla provincia, alla città metropolitana, alla Regione o anche allo Stato per assicurare l'esercizio unitario di alcune funzioni di carattere sovracomunale; lo Stato o la Regione conferiscano ulteriori funzioni amministrative rispetto a quelle già detenute; i comuni conferiscano alla “società civile” (singoli cittadini; associazioni; imprese; cooperative) alcune delle loro funzioni, secondo il principio della sussidiarietà orizzontale, allo scopo di favorire l'autonoma iniziativa della cittadinanza locale.

<sup>24</sup> La generalità dei compiti e delle funzioni amministrative è attribuita ai comuni, alle province e alle comunità montane, in base ai principi di cui all'articolo 4, comma 3, della legge 15 marzo 1997, n. 59, secondo le loro dimensioni territoriali, associative ed organizzative, con esclusione delle sole funzioni che richiedono l'unitario esercizio a livello regionale [...] (Dlgs 112/98 “*Conferimento di funzioni e compiti amministrativi dello Stato alle regioni ed agli enti locali, in attuazione del capo I della legge 15 marzo 1997, n. 59*”).

<sup>25</sup> La potestà regolamentare si condensa nella capacità che hanno gli enti locali di emanare atti di una particolare rilevanza che sono i regolamenti, in genere suddivisi in regolamenti esecutivi, di autonomia e di organizzazione.

<sup>26</sup> A. Bianco, “La legge La Loggia”, da *Comuni in rete*, 10/2003, pag. 37.

Il medesimo articolo aggiunge poi, al comma 5, la seguente espressione: **“il potere normativo è esercitato anche dalle Unioni di Comuni, dalle Comunità montane e isolate”**, comma questo che va letto e compreso considerando anche la normativa sulle Unioni contenuta nel Testo unico degli enti locali.

Dalla lettura comparata delle due disposizioni emerge come per *potere normativo* debba in questo caso intendersi esclusivamente la potestà regolamentare che, l'art. 32, comma 4, del Tuel attribuisce in via esplicita alle Unioni: *“l'Unione ha potestà regolamentare per la disciplina della propria organizzazione, per lo svolgimento delle funzioni ad essa affidate e per i rapporti anche finanziari con i Comuni”*. Tale conferimento ha valore ricognitorio, in quanto detta potestà deve ritenersi attribuito peculiare di questa speciale forma associativa fra i Comuni, espressamente qualificata ente locale<sup>27</sup>.

**Relativamente alla potestà statutaria<sup>28</sup>, invece, va detto che l'Unione non è titolare di tale potestà in quanto essa è un ente derivato**, ossia una istituzione stabile nel quale le norme statutarie sono in grado di produrre gli effetti desiderati soltanto se acquisiscono il consenso e l'adesione da parte di tutte le amministrazioni comunali che nell'Unione si riconoscono. Recita il comma 2 dell'art. 32 del Tuel, *“l'atto costitutivo e lo statuto dell'Unione sono approvati dai consigli dei Comuni partecipanti con le procedure e la maggioranza richieste per le modifiche statutarie”*. Quello che deve essere il contenuto dello statuto è specificato dallo stesso articolo 32 del Tuel: *“lo statuto individua gli organi dell'Unione e le modalità per la loro costituzione e individua le funzioni svolte dall'Unione e le corrispondenti risorse”*. Esso diventa in sostanza una nuova fonte di diritto per l'ordinamento degli enti locali, che va ad integrare il Testo Unico, ossia quel documento che contiene tutti i *“principi e le disposizioni in materia di ordinamento degli enti locali”* (art. 1 del Tuel). In questo modo è salvaguardato il principio secondo cui sono le stesse amministrazioni elettive, e non lo Stato, che, nell'ambito loro riconosciuto, si dotano di una organizzazione tecnico-politica quanto più possibile specifica e adatta alla realtà economico-sociale nella quale si vanno ad inserire.

---

<sup>27</sup> E. Maggiora, *Il diritto degli enti locali*, Giuffrè editore 2002, pag. 43.

<sup>28</sup> Ai sensi dell'art. 4, l. 131/2003, in particolare, lo statuto, in armonia con la Costituzione e con i principi generali in materia di organizzazione pubblica, nel rispetto di quanto stabilito dalla legge statale in attuazione dell'art. 117, secondo comma, lettera p), della Costituzione, stabilisce i principi di organizzazione e funzionamento dell'ente, le forme di controllo, anche sostitutivo, nonché le garanzie delle minoranze e le forme di partecipazione popolare. L'autonomia statutaria, dunque, è definibile come potestà di autorganizzazione mediante la quale ogni ente è tenuto a riempire di contenuti i principi legislativi e a modellare se stesso sulla base delle sue proprie caratteristiche, delle esigenze e delle domande espresse dalla comunità locale. E. Casetta, *Manuale di diritto amministrativo*, Giuffrè editore, 2003, pag. 352.

### ***La potestà regolamentare dei Comuni e delle Unioni di Comuni in materia tributaria***

L'art. 3, comma 143, lett. e), legge n. 662 del 1996 ha conferito al governo una delega diretta<sup>29</sup> **all'attribuzione ai Comuni “del potere di disciplinare con regolamento tutte le fonti delle entrate locali, nel rispetto dell'art. 23 Cost; per quanto attiene a soggetti passivi, fattispecie imponibile ed aliquota massima, nonché delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti”** con l'invito (comma 149 dell'art. 3, lett. f), legge 662) rivolto al legislatore delegato, per quanto riguarda l'ICI, di individuare le materie suscettibili di disciplina regolamentare. A seguito di tale delega, l'art. 52 del d.lgs 446 del 1997 ha disciplinato in via generale la potestà regolamentare dei Comuni, stabilendo che tale potestà può avere per oggetto, in generale, le entrate tributarie, e l'art. 59 ha attribuito la potestà regolamentare in materia d' imposta comunale sugli immobili.

**Successivamente, anche l'art. 149, comma 3, del Tuel, facendo espressamente rinvio al d.lgs n. 446, ha previsto che “la legge assicura, altresì, agli enti locali potestà impositiva autonoma nel campo delle imposte, delle tasse e delle tariffe, con conseguente adeguamento della legislazione tributaria vigente”, confermando quanto disposto dalla stessa legge delega.**

Si attribuisce in sostanza, agli enti locali, una potestà regolamentare molto ampia che rischia addirittura di sovrapporsi alle leggi dello Stato, generando da una parte pericolosi conflitti tra le diverse fonti e dall'altra problemi di compatibilità con la riserva di legge contenuta nell'art. 23 Cost.

Con riferimento alla prima questione il fenomeno può spiegarsi e giustificarsi nella prospettiva del superamento della subordinazione gerarchica del regolamento dell'ente locale rispetto alla legge, trovando ormai affermazione nell'ordinamento, il principio di competenza e la valorizzazione e promozione delle autonomie locali, così come previsto nel nuovo assetto federalistico su cui è fondata la riforma del titolo V. Nel dubbio circa l'opzione di fondo per la competenza o per la gerarchia delle fonti dell'ordinamento giuridico, rimane fermo il fatto, relativamente alla seconda questione, che gli enti locali non possono invadere le aree sottoposte alla riserva di legge<sup>30</sup>, ed inoltre, non possono discostarsi né dai principi generali dell'ordinamento, né dai principi generali di settore, individuabili dalla legislazione tributaria nel suo complesso. In sostanza, pur volendo ammettere che l'ente locale possa introdurre deroghe alla legge non potrebbe mai derogare ai principi.

**Diverse e numerose interpretazioni hanno caratterizzato e caratterizzano tuttora anche la questione relativa all'esercizio o meno della potestà regolamentare in materia tributaria da**

---

<sup>29</sup> Delega diretta come specificato al comma 149 dell'art. 3, lett. a) della legge 662/1996.

<sup>30</sup> Oltre che all'art. 23 Cost. si deve far riferimento anche agli artt. 25, 41, 42, 43, 97 della Cost. ed allo stesso art. 52, d.lgs. n. 472/1997.

parte delle Unioni di Comuni, nel momento in cui l'ente locale si ritrova a dover gestire tutto o parte del servizio tributi.

Una parte della dottrina sostiene che tale potestà normativa, essendo relativa ad una funzione riservata al comune in via esclusiva dall'ordinamento, rimanga in capo al consiglio comunale in quanto *“alle Unioni competono gli introiti derivanti dalle tasse, dalle tariffe e dai contributi sui servizi ad esse affidati”* (art. 32, comma 5, del Tuel) e non le entrate tributarie relative alle imposte accertate e riscosse dall'Unione, che rimangono in capo al singolo ente. Quindi alle Unioni è possibile affidare solo la **parte gestionale** del servizio tributi, analogamente a quanto avviene nelle associazioni di Comuni o nelle semplici convenzioni, in relazione alla generalità dei servizi<sup>31</sup>.

E' vero, però, che da una attenta analisi della realtà emerge una situazione molto diversa, in quanto non sono poche le Unioni che hanno acquisito la potestà regolamentare in materia di imposte e tasse<sup>32</sup>.

A questo punto, dunque, è importante individuare nella Costituzione e nella legislazione statale quegli elementi giuridici in grado di legittimare l'iniziativa normativa di queste Unioni.

**Un primo sostegno alla tesi dell'attribuzione della potestà regolamentare in materia tributaria alle Unioni di Comuni può aversi da una lettura comparata dell'art. 32, comma 1, e dell'art. 149, comma 3, del Tuel: *“la legge assicura agli enti locali la potestà impositiva autonoma nel campo delle imposte, delle tasse e delle tariffe”* (art. 149), e l'Unione di Comuni è definita dallo stesso Testo Unico un *ente locale*<sup>33</sup> (art. 32). Tuttavia, altre disposizioni normative in materia tributaria, come l'art. 52, al comma 1, del d.lgs. 446/97, e l'art. 119, comma 2, della Costituzione, non sembrano valorizzare l'autonomia impositiva delle Unioni di Comuni in quanto entrambe le disposizioni, la prima volta ad attribuire *“la possibilità di disciplinare con regolamento le entrate proprie”* e la seconda volta a concedere la facoltà di *“stabilire ed applicare tributi propri”*<sup>34</sup> hanno come destinatari i Comuni e le province, ossia gli enti pubblici territoriali<sup>35</sup>, categoria questa che non comprende le Unioni di Comuni. E' vero però che anche per le Unioni, come per le Comunità montane, il requisito della territorialità ha una sua rilevanza, infatti l'Unione è un ente che esplica la sua attività in un ambito perfettamente**

---

<sup>31</sup> M.Mordenti, *La gestione associata delle funzioni negli enti locali*, Maggioli editore 2003, pag. 109-110.

<sup>32</sup> Un caso concreto è rappresentato dall'Unione dei Comuni dell'Appennino Reggiano, costituitasi nel 1999 per volontà dei Comuni di Buana, Collagna, Ligonchio e Ramiseto, in Provincia di Reggio Emilia, che ha visto il proprio Consiglio adottare il regolamento dell'Unione per la gestione della tassa rifiuti solidi urbani.

<sup>33</sup> Lo stesso art. 2, comma 1, del Tuel afferma che *“ai fini del presente testo unico si intendono per enti locali i comuni, le province, le città metropolitane, le comunità montane, le comunità isolate e le Unioni di comuni”*.

<sup>34</sup> Va ricordato che la riserva di legge preclude a questi enti una potestà impositiva diretta, di conseguenza Comuni, Province e Città metropolitane potranno istituire i loro tributi, utilizzando lo strumento giuridico del regolamento, entro la cornice di legge, che sarà regionale ma dovrà rispondere ai principi generali della legge di coordinamento.

<sup>35</sup> Sono enti pubblici territoriali gli enti formati da popolazioni residenti in un dato territorio come lo Stato, le Regioni, le province, i comuni.

**delimitato e nei confronti della popolazione che vi risiede.** Sicuramente va considerato che i Comuni, le province e le città metropolitane hanno una diversa rilevanza costituzionale, in quanto definiti dalla Costituzione enti *autonomi*<sup>36</sup>, mentre le Unioni rimangono sempre e comunque un ente locale *derivato*, tuttavia rimane fermo il fatto che il nuovo ente locale ha un proprio statuto, un proprio territorio, una propria popolazione e una distinta personalità giuridica, che gli attribuisce la facoltà di agire in giudizio per la tutela dell' integrità dei propri elementi di identificazione. Inoltre **non va dimenticato che all' Unione “si applicano i principi, in quanto compatibili, previsti per l'ordinamento dei Comuni” (art. 32, comma 5, del Tuel)**, dove per principi si intendono non specifiche norme regolatrici della materia, ma principi generali dell'ordinamento comunale, quali delineati dalla stessa Costituzione e dalla legge generale che regola la vita degli enti locali, il Testo Unico<sup>37</sup>. L'applicabilità di tali norme generali è fatta sulla base delle attinenze che le Unioni hanno con l'ordinamento comunale, ordinamento di cui sono estrinsecazioni, svolgendo le identiche funzioni del comune, seppur ad un livello sovracomunale.

Sulla base di quest'ultima considerazione può evidenziarsi anche un altro aspetto a sostegno della tesi relativa all'attribuzione alle Unioni della potestà regolamentare in materia tributaria. Non ponendo limiti, l'art. 32, comma 1, al numero e alla tipologia di funzioni che possono essere affidate dal comune all' Unione, sembra chiaro che a quest'ultima, come di fatto avviene già, possa essere facilmente affidata tanto la gestione servizio tributi quanto la titolarità della potestà normativa in ambito tributario sulla base dell' art. 32, comma 4, del Tuel, per il quale *la potestà regolamentare è attribuita all' Unione per la disciplina della propria organizzazione e per lo svolgimento delle funzioni ed essa affidate.*

**In conclusione non esiste alcuna norma che vieti esplicitamente di affidare la potestà regolamentare in materia tributaria all' Unione di Comuni. Piuttosto il d.lgs. 446/1997, all'art. 5, lettera a), afferma che l'accertamento dei tributi può essere effettuato dall'ente locale anche nelle forme associate.** Se, pertanto, l' Unione può svolgere l'accertamento, sembra logico che la stessa, ente locale dotato di personalità giuridica, possa gestire pure la riscossione e occuparsi della potestà regolamentare<sup>38</sup>.

**La questione, dunque, sembra essere non è tanto se le Unioni possano o meno esercitare il potere normativo, quanto capire che cosa i Comuni vogliano veramente trasferire alle Unioni.** Se, ad esempio, il trasferimento di tutte le fasi della TARSU non presenta particolari inconvenienti,

---

<sup>36</sup> L'autonomia locale o politica è definita come la potestà riconosciuta agli enti locali territoriali di perseguire interessi propri e peculiari, che possono anche non coincidere con quelli dello Stato e della Regione, ed essere talora con questi divergenti. E. Maggiora, *Il diritto degli enti locali*, Giuffrè editore 2002, pag. 32.

<sup>37</sup> E. Maggiora, *Il diritto degli enti locali*, Giuffrè editore 2002, pag. 88.

<sup>38</sup> Un caso concreto è rappresentato dall'Unione dei Comuni dell'Appennino Reggiano, costituitasi nel 1999 per volontà dei Comuni di Buana, Collagna, Ligonchio e Ramiseto, in Provincia di Reggio Emilia, che ha visto il proprio Consiglio adottare il regolamento dell' Unione per la gestione della tassa rifiuti solidi urbani.

molti più dubbi e resistenze, riserva la delega all'Unione all'esercizio della potestà regolamentare in materia di ICI, sia per la sua natura di imposta e non di tassa e sia perché è una imposta sulla quale spesso si gioca la partita politica, e che di conseguenza i Comuni con difficoltà vogliono delegare. Equivoci ed ambiguità potrebbero però venir meno nel momento in cui le Regioni, nel disciplinare le varie forme di incentivazione dell'esercizio associato di funzioni, specificano per legge la necessità di una chiara *convenzione* o *atto* che contenga quali e quante fasi di una funzione vengono affidate dal comune all'Unione<sup>39</sup>. Solo in questo modo potrà chiarirsi se ad una determinata Unione è attribuita o meno la potestà regolamentare in materia tributaria, rimanendo fermo il fatto che non solo non esiste alcuna legge che vieti di attribuire tale potestà all'ente associativo, ma che affidare il potere regolamentare all'Unione è consigliabile al fine di garantire un migliore sfruttamento degli spazi di autonomia in tema di politica tariffaria e pressione fiscale, disciplina dell'accertamento, riscossione, semplificazione procedurale ed organizzativa che per inerzia, mancata consapevolezza o incompetenza non vengono adeguatamente sfruttati dai piccoli Comuni.

### **La gestione associata del servizio tributi**

L'articolo 22 della legge 142/1990, nel disciplinare le forme di gestione dei servizi pubblici locali, prevede la possibilità per l'ente locale di affidare a terzi la gestione di uno o più servizi (esternalizzazione o outsourcing) o di gestirli in proprio, in modo diretto *in economia*, qualora le modeste dimensioni del servizio non giustifichino l'affidamento ad un terzo. La disciplina inoltre riguarda indistintamente ogni servizio, senza differenziarli gli uni dagli altri o senza distinguere quelli veri e propri dalle funzioni.

L'articolo 52 del d.lgs. 446/1997, invece, disciplina le modalità di gestione delle entrate, differenziando le varie tipologie di affidamento. Esso, quando si riferisce alla gestione in proprio, afferma che l'attività può essere prestata direttamente dall'Ente locale (art. 52, comma 5, lettera a), mediante, dunque, una gestione (diretta) che vede l'amministrazione operare *in nome e per conto proprio*. Da questo si deduce una profonda distinzione dalla legge precedente che, disponendo la gestione in proprio dei servizi, esplicita esclusivamente la modalità di gestione in economia, dunque, in una prospettiva limitata e limitante, poiché circoscritta ad un ambito di ridotte dimensioni. Ora dunque l'ente può direttamente gestire le proprie entrate indipendentemente dal fatto che facciano uso di personale interno e già in carico all'ente, oppure che si avvalgano di personale esterno come esperti o collaboratori professionali. Emerge dunque un nuovo concetto di

---

<sup>39</sup> La Regione Emilia Romagna, ad esempio, specifica per legge che deve sempre esistere una convenzione che specifichi quali tributi affidare all'Unione e quali fasi.

gestione in proprio non più legata agli antichi e ormai trascorsi vincoli quantitativi, bensì improntata ai principi del risparmio, efficienza e controllo.

**In tal modo gli enti si sono riappropriati delle loro funzioni primarie di accertamento, liquidazione e riscossione delle entrate nell'ottica di sperimentare dinamiche e percorsi in un certo senso, nuovi<sup>40</sup>.**

**Come previsto dall'art. 52, gli enti possono gestire direttamente, con la propria struttura organizzativa o anche nelle forme associative previste dal d.lgs. 267 del 2000. La possibilità di ricorrere per l'accertamento dei tributi a una delle forme associative previste dall'ordinamento delle autonomie consente, soprattutto ai Comuni di ridotte dimensioni demografiche, di realizzare economie di spesa e di agire con criteri uniformi su aree contigue, rendendo più agevole la medesima gestione<sup>41</sup>. Occorre comunque precisare che più enti locali fra loro associati, possono addivenire ad un affidamento cumulativo a terzi della gestione delle attività da svolgere, per raggiungere dimensioni che permettano di minimizzare i costi e raggiungere standard operativi di più elevata qualità<sup>42</sup>.**

### *Che cosa associare*

Il servizio tributi, come già evidenziato, con il ridursi dei trasferimenti erariali e regionali, acquisisce oggi un nuovo ed importante ruolo strategico ai fini del reperimento delle risorse finanziarie. Chiariti i motivi che portano alla scelta per i piccoli Comuni di affidare all'Unione la gestione di tale fondamentale servizio va ricordato che esso risulta essere una delle attività più difficili e complesse da gestire. Una difficoltà che emerge sia sotto il profilo dei contenuti (si è già visto che i tributi da dover gestire sono diversi, ognuno con proprie peculiarità e caratteristiche da dover conoscere) sia relativamente alle diverse fasi e aspetti in cui può scomporsi la gestione.

Per approfondire il contenuto del servizio tributi e capire concretamente i vantaggi percepibili con una gestione associata, si possono individuare e scomporre cinque aree di lavoro<sup>43</sup>:

- l'area gestionale;
- l'area normativa e della formazione;
- l'area della modulistica e della tecnologia;
- l'area dei controlli;

---

<sup>40</sup> S. Trovato, "Controlli, accertamenti, riscossione: la gestione associata dei tributi locali", *Guida agli enti locali*, 7 febbraio 2004, n. 5, pag. 117.

<sup>41</sup> L. Pini Prato, R. Narducci, S. Trovato, A. La Rosa, *L'outsourcing nei servizi di fiscalità locale*, manuale tecnico dell'Ascotributi (Associazione Nazionale fra i Concessionari del SERVIZIO DI Riscossione dei Tributi) in collaborazione con l'Ascoformazione.

<sup>42</sup> Spesso, ad esempio, all'Unione, è affidata la gestione associata di tutte le fasi del servizio tributi fatta eccezione per quella relativa alla riscossione che spesso rimane in capo al concessionario o ai comuni.

<sup>43</sup> A. Messina, "Gestire in forma associata il servizio tributi", *Progetto CAMELO II: La promozione dell'associazionismo tra i Comuni*, Quaderno II, sito [www.camelot.anci.it](http://www.camelot.anci.it).



- l'area del contenzioso.

.....

#### **b) L'area normativa e della formazione**

A prescindere dal fatto che **la potestà regolamentare in tema di tributi rimanga in capo al comune o venga delegata alle Unioni**, è necessario evidenziare come tale potere debba essere esercitato con modalità più mature, consapevoli e competenti dagli enti locali, in modo tale da far sì che i regolamenti sfruttino al massimo l'autonomia decisionale che la legge statale attribuisce, siano quanto più consoni alla realtà che si trovano a disciplinare, siano facili da comprendere e da gestire, facilitino l'esplicarsi delle procedure tributarie e abbiano quella flessibilità e duttilità per potersi adeguare alle modifiche del quadro normativo.

Spesso però la mancanza di tempo e risorse umane disponibili e competenti, impedisce di curare questo strumento importantissimo ai fini del federalismo fiscale. E' logico, dunque, che affidare ad un unico soggetto, che opera con piena capacità e competenza a beneficio di tutti, la formazione dei regolamenti e l'interpretazione delle norme tributarie, potrebbe risultare un'operazione intelligente e vantaggiosa in termini di costi e qualità.

**Laddove la potestà regolamentare rimanga in capo al comune diventa comunque importante cercare di porre in essere, attraverso la gestione associata, un' attività normativa volta ad uniformare quanto più possibile i regolamenti, senza ovviamente intaccare le peculiarità di ciascun comune<sup>44</sup>. Questo aiuterebbe ad evitare che la mancanza del potere regolamentare in tema tributario da parte dell'Unione, possa in ogni modo intralciare la gestione del servizio tributi.**

#### ***La gestione associata per scovare gli evasori***

La gestione associata del servizio tributi affidata all' Unione di Comuni può risultare essere la soluzione migliore per realizzare un sistema fiscale efficiente, in grado di combattere l'evasione, ovunque particolarmente diffusa. **Alla base di tale scelta deve esserci la convinzione che, con il ridursi dei trasferimenti, le risorse necessarie alla produzione dei servizi non debbano pervenire esclusivamente da una applicazione dei tributi nella misura massima possibile, ma da un sistema fiscale gestito con maggiore equità, responsabilità e in modo solidale, in grado di diventare anche uno strumento di redistribuzione della ricchezza sul territorio:** non possono

---

<sup>44</sup> "Il fare regolamenti uniformi che non intacchino le peculiarità di ciascun comune dovrebbe essere l'obiettivo del servizio tributi intercomunale, ma nell'ambito pratico questo è molto difficile da realizzare. Si tratta infatti di un aspetto sostanzialmente politico, se manca la volontà poco si può fare. Molto importante potrebbe essere riuscire, almeno, ad allineare i termini di pagamento e le modulistiche di competenza locale". Intervista con la Dott.ssa Monica Testaguzza, dipendente del servizio tributi dell' Unione Roveresca (PS).

chiedersi ulteriori sacrifici a chi già contribuisce alle spese comunali, senza invece preoccuparsi di chi non è in regola con i propri doveri nei confronti del fisco. L'evasione è deleteria tanto per le finanze pubbliche e per l'economia in generale, quanto per il progredire della società, di conseguenza è un fenomeno che va assolutamente affrontato con decisione e convinzione, con la piena certezza che se è vero che in un primo momento si diventa popolari a non far pagare le tasse, "tale popolarità è un effimero vanto, il quale non produce altro che il dissesto delle finanze e il male del Paese"<sup>45</sup>.

### ***La realizzazione del controllo***

Affidare direttamente all'Unione di Comuni l'attività di controllo, piuttosto, ad esempio, che delegarla ad una società di servizi esterna da pagare con una percentuale sulla somma dell'evasione riscontrata, potrà essere una scelta volta a responsabilizzare le piccole amministrazioni locali e a conservare un dialogo continuo, serio e corretto nei confronti dei cittadini<sup>46</sup>. Non va, inoltre, trascurata la possibilità che le eventuali entrate accertate possano essere destinate in percentuale alle Unioni a titolo di incentivo al loro funzionamento.

Attraverso la gestione associata e il conseguente potenziamento del servizio tributi si potrà:

- costituire un ufficio che controlli le dichiarazioni;
- inviare questionari ai contribuenti per acquisire i dati mancanti;
- porre in essere controlli significativi sul territorio<sup>47</sup>.

### ***Il contenzioso e la cura dei crediti dell'ente***

All'attività di controllo formale e sostanziale è importante però che segua un'attenta cura del contenzioso e delle funzioni inerenti alla tutela dei crediti dell'ente al fine di non rendere vana l'attività di verifica sino a quel momento realizzata. Affrontare con serietà e responsabilità gli eventuali contenziosi d'avanti alle commissioni tributarie e superare i connaturati limiti legati alle carenze di organico e di capacità organizzativa, comporta necessariamente enormi costi per i piccoli Comuni che normalmente debbono affidarsi a persone esterne competenti (revisori contabili, commercialisti, avvocati..) per predisporre un'azione giudiziale efficace e vincente. Attraverso la

---

<sup>45</sup> Ministro Minghetti, dagli atti del Parlamento 3 giugno 1863.

<sup>46</sup> Spesso si teme che, affidando tutte o parte delle fasi tecniche di gestione del tributo ad un terzo, venga meno a priori la possibilità del Comune di influenzare tali attività, in particolare quelle di accertamento e di riscossione coattiva e che si possa, a posteriori, "perdere completamente il controllo" dei dati relativi a queste fondamentali entrate. Il rischio infatti è quello che il partner prescelto, una volta gestore dell'intero ciclo, diventi l'unico depositario delle informazioni di base (dati catastali, versamenti dei contribuenti, ecc.) e non fornisca un adeguato flusso informativo all'ente, facendo di fatto divenire quest'ultimo assolutamente dipendente per la sua sopravvivenza dal partner stesso. L. Pini Prato, R. Narducci, S. Trovato, A. La Rosa, *L'outsourcing nei servizi di fiscalità locale*, manuale tecnico dell'Ascotributi (Associazione Nazionale fra i Concessionari del SERVIZIO DI Riscossione dei Tributi) in collaborazione con l'Ascoformazione, pag. 123.

<sup>47</sup> Intervista con la Dott.ssa Anna Messina, Segretario Generale-Direttore Generale del comune di Traversatolo (Parma).

realizzazione della gestione associata del contenzioso e quindi unendo le loro competenze e risorse economiche e tecniche, i piccoli Comuni possono, invece, predisporre un servizio migliore e più efficiente. Può essere nominato *un funzionario responsabile d'imposta* che firmi gli avvisi e curi i contenziosi di tutti i Comuni, può essere predisposto un ufficio per la cura e formulazione delle memorie difensive dell' Ente, infine può essere affidato ad un unico soggetto esperto, preferibilmente formato all'interno dell' Unione. La difesa in giudizio di tutti i Comuni parte dell'Unione consentirà di raggiungere vantaggi di ordine economico e professionale precedentemente mai visti nel settore del contenzioso, quali, ad esempio:

- riduzione dei costi complessivi, conseguente alla riduzione delle professionalità precedentemente necessarie per la difesa di ogni distinto comune;
- l'omogeneizzazione dell' interpretazione delle norme;
- maggior controllo dell'attività giudiziale ora svolta con figure professionali formatesi all'interno dell' Unione;
- acquisto di una forte specializzazione nell'attività di difesa che può consentire di prospettare una futura attività di vendita del servizio ai Comuni limitrofi.

Inoltre sarebbe necessario, affinché l'aspettativa d'incasso non venga meno, con il rischio di alterare gli equilibri finanziari di bilancio, che sia costituita una struttura adibita alla gestione dei crediti dell'ente, titolata a gestire:

- i crediti dell' Unione medesima, sorti in forza dei servizi che la stessa fornisce all'utenza;
- i crediti in sofferenza dei Comuni aderenti, in virtù del trasferimento alla stessa delle relative funzioni.

Ottimale, al fine del buon funzionamento della nuova struttura dell' Unione, sarebbe la presenza di un *funzionario responsabile dell'entrata* che eserciti la propria vigilanza sull'andamento delle riscossioni effettuate in corrispondenza dei crediti venuti a scadenza, quindi liquidi ed esigibili, adoperandosi per limitare le sofferenze ed i rischi del mancato incasso<sup>48</sup>. Nel complesso l'attività svolta dall'ufficio di gestione dei crediti sarà:

- attività di sollecito, sia bonario, sia formale;

---

<sup>48</sup> Convezione nel territorio dell' Unione dei comuni "Terre di Castelli" per la gestione unitaria dei crediti patrimoniali e loro riscossione coattiva: "All'Unione Terre di Castelli, istituita nel 2001 tra i Comuni modenesi di Castelnuovo Rangone, Castelvetro di Modena, Savignano sul Panaro, Spilamberto e Vignola, sono trasferite le funzioni e i servizi inerenti la gestione dei crediti patrimoniali del comune e la loro riscossione coattiva, per i quali hanno avuto esito negativo le ordinarie procedure di riscossione volontaria. L'attribuzione di tali delicate funzioni è fatta affinché:

1. siano poste in essere azioni efficaci e puntuali perché siano certificate tutte le pretese creditorie, siano rimosse quelle verificate non più esigibili, siano fatte valere quelle recenti e , per il conseguimento degli specifici obiettivi, sia sviluppata ogni forma di sinergia con altri soggetti pubblici e privati;
2. sia dedicata un'attenzione particolare al recupero dei crediti più lontani nel tempo, e perciò suscettibili di prescrizione".

- ogni competenza in ordine ai procedimenti di riscossione coattiva (emissione ingiunzioni<sup>49</sup>, notifiche, avvio di procedure esecutive);
- riscossione;
- rendicontazione e riversamento nelle casse degli enti titolari;
- cessione dei crediti

## **Possibili modalità operative delle Unioni<sup>50</sup> dei Comuni nelle metodologie di accertamento**

### **a) L'accertamento catastale: il trasferimento delle funzioni agli enti locali**

Uno degli obiettivi che il legislatore si è proposto di realizzare negli ultimi anni è stato quello di trasferire le funzioni in materia catastale<sup>51</sup> agli enti locali. Tale riforma tende da una parte ad avvicinare le competenze amministrative alle strutture più vicine al cittadino, migliorando l'accessibilità ai servizi, dall'altra mira ad attribuire le funzioni catastali ai soggetti che rivestono il ruolo di amministratori del territorio e della fiscalità locale e che, nella fattispecie, possono trarne i maggiori benefici. Occorre evidenziare, dunque, come l'esercizio delle funzioni catastali e delle informazioni annesse permetta ai Comuni di disporre di un ulteriore strumento informativo in grado di supportare una migliore gestione del territorio, consentendo di integrare processi tecnico-amministrativi comunali con quelli catastali<sup>52</sup>.

---

<sup>49</sup> L'art. 52, comma 6 del d.lgs 446/97 ha reintrodotto, nell'ordinamento giuridico, lo strumento per la riscossione delle entrate denominato "ingiunzione fiscale". L'ingiunzione fiscale è disciplinata dal Regio Decreto n. 639 del 1910, recante l'approvazione del Testo Unico delle disposizioni di legge relative alla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato. Solo con la previsione contenuta nell'art. 52 del d.lgs. 446/97 ne è stata estesa l'applicazione anche alle entrate tributarie e patrimoniali degli enti locali. Questo strumento può essere utilizzato sia dai soggetti abilitati, sia in proprio dall'amministrazione locale, nelle ipotesi in cui la stessa abbia optato e regolamentato la riscossione diretta. L'ingiunzione non è altro che una richiesta di pagamento nei confronti del soggetto/contribuente moroso, qualificato tale, solo successivamente all'omesso pagamento dell'importo contestato con provvedimento di liquidazione o di accertamento.

<sup>50</sup> Il *catasto dei terreni* è un inventario che descrive la proprietà terriera, suddivisa in particelle, con l'indicazione dell'appartenenza, della qualità, della classe, e del relativo reddito medio ordinario. L'unità elementare del catasto è la particella, che rappresenta una porzione continua di terreno, appartenente ad un medesimo possessore ed omogenea per qualità e classe. La formazione del catasto implica in primo luogo il rilevamento delle proprietà e delle particelle; seguono poi le operazioni di stima, e cioè: la qualificazione (ossia la distinzione dei terreni in base alla coltivazione), la classificazione (distinzione per classi in base alla produttività) ed il classamento (ossia assegnazione, ad ogni particella, di una qualità e di una classe). Analogo il contenuto ed il procedimento di formazione del *catasto urbano*. Le singole unità immobiliari sono contraddistinte non per qualità e classe, ma per categoria e classe. F. Tesauro, *Istituzioni di diritto tributario*, UTET editore 2002, pag. 214.

<sup>51</sup> La funzione catastale è per definizione correlata all'attività di conoscenza della realtà territoriale e consiste nella gestione organizzata delle informazioni di natura amministrativa-censuaria relativa ai beni immobili (terreni e fabbricati) presenti sul territorio nazionale.

<sup>52</sup> Ministero dell'economia e delle finanze, "Catasto ai comuni", informativa dettagliata del 2002, pag. 3.

A questo va aggiunto che anche la recente legge finanziaria per il 2005, legge n. 311 del 2004, ha riportato alla ribalta la materia del catasto, questa volta però mettendo in luce proprio il ruolo che il catasto può svolgere nell'ambito delle politiche fiscali e dedicando al tema numerose disposizioni<sup>53</sup>. In questa sede può essere interessante, considerate le relative disposizioni normative, osservare come la materia catastale possa essere oggetto di analisi e sviluppo nell'ambito delle Unioni di Comuni.

### ***La gestione diretta del catasto***

L'introduzione dell'imposta comunale sugli immobili ha comportato già a partire dal 1992 un'esigenza sempre più inderogabile di utilizzo dei dati catastali ed una crescente attenzione dei Comuni alla qualità del dato, alla sua completezza ed esattezza sia per migliorare l'efficacia e l'efficienza del sistema sia per eliminare le disparità di trattamento generate da un sistema di tassazione ormai obsoleto. Infatti, secondo l'Anci, la gestione diretta dei dati catastali può essere lo strumento per allineare i dati catastali ad ogni singola realtà territoriale e perseguire obiettivi di trasparenza ed equità nella attribuzione e nella distribuzione del carico fiscale immobiliare. In esecuzione della legge n. 59 del 1997<sup>54</sup>, perno di tutto il sistema di decentramento delle funzioni dello Stato agli enti locali, è stato emesso il d.lgs. n. 112 del 31 marzo 1998 che ha elencato, tra le altre, le funzioni mantenute dallo Stato in materia di catasto (art. 65) ed esercitate anche attraverso l'istituzione dell'Organismo Tecnico (art. 67), successivamente identificato nell'Agenzia del Territorio dall'art. 64 del d.lgs. n. 300 del 1999, nonché quelle da trasferire agli enti locali a partire dal 2001 (art. 66).

Il D. Lgs. 112 del 31 Marzo 1998

Ha conferito ai Comuni le funzioni di conservazione, utilizzazione aggiornamento degli atti del Catasto (gestione dell'elenco dei beni immobili esistenti sul territorio comunale e di poterne revisionare gli estimi, determinandone il valore, il reddito e le relative imposte – V. Bassanini n. 59 del 1997, che delegava al Governo l'individuazione dei beni e delle risorse da trasferire ai Comuni ai fini del decentramento).

Secondo la disposizione normativa, l' Agenzia del Territorio dovrà definire le norme e le modalità in materia di classificazione censuaria e di determinazione dei redditi in base alle tariffe d'estimo, aggiornare le carte topografiche, tenere i registri immobiliari e controllare lo stato qualitativo delle informazioni. Gli enti locali dovranno invece gestire tutti gli atti catastali, aggiornarli e provvedere alla revisione degli estimi catastali nei limiti previsti dall'art. 65.

**Tali funzioni potranno essere assunte sia da un singolo comune che da più Comuni, operanti di conseguenza in forma aggregata. In questo secondo caso dovrà essere introdotto il concetto**

---

<sup>53</sup> P. Centra, "Il catasto nella legge finanziaria per il 2005", *Comuni d'Italia*, 4/2005, pag. 56.

<sup>54</sup> La legge n. 59 del 15 marzo del 1997 attribuisce al Governo il riordino delle funzioni e dei compiti alle Regioni e agli Enti locali, nonché l'individuazione dei beni e delle risorse finanziarie, umane, strumentali ed organizzative da trasferire e ripartire ai fini del decentramento.

di “polo catastale”<sup>55</sup> per indicare quell’ ufficio organizzato adibito a svolgere tutte le attività catastali connesse.

La gestione diretta delle funzioni catastali consentirà al Comune di:

- migliorare l’integrazione dei processi tecnico-amministrativi catastali e comunali;
- migliorare la conoscenza dei beni immobiliari e quindi ottimizzare i processi impositivi sugli stessi;
- favorire il processo di allineamento fra informazioni catastali e comunali<sup>56</sup>;
- garantire al cittadino un servizio più agevole, funzionale e conveniente: esso non dovrà più recarsi all’ufficio dell’Agenzia del Territorio per effettuare qualsiasi operazione catastale, come il rilascio di certificati, visure, estratti di mappa ed altro ancora, bensì potrà facilmente recarsi all’ufficio comunale<sup>57</sup>.

Fondamentale alla realizzazione di questa riforma è il potenziamento dell’infrastruttura informatica per poter servire in modo efficiente ed efficace tutti i Comuni. Infatti soltanto se si riuscirà ad attuare il collegamento informatico tra la documentazione catastale e la realtà territoriale si avrà la trasparenza e l’equità nell’attribuzione e ripartizione della fiscalità immobiliare e l’espletamento di altri importanti servizi<sup>58</sup>. Il processo di sviluppo potrà così prevedere una prima fase nella quale i Comuni verranno collegati alla banca dati informatica, attualmente localizzata presso gli uffici dell’Agenzia, ed un secondo momento nel quale verrà prevista la possibilità di delocalizzare porzioni di banca dati direttamente presso i Comuni al fine di consentire che ci sia un’anagrafe unica degli immobili nell’ambito del territorio nazionale ed una conseguente proficua attività di controllo.

Il DPCM 19 dicembre 2001 ha individuato i quantitativi delle risorse finanziarie necessario all’esercizio delle funzioni. **Il processo di devoluzione che doveva completarsi entro il 26.2.2004 è stato rinviato di anno in anno. La data prevista attualmente per l’entrata a regime è il febbraio 2006.**

Il D. Lgs. 30 luglio 1999 (art. 64)

Prevede anche la possibilità per i Comuni di affidare la gestione del servizio all’Agenzia del Territorio ricorrendo alle convenzioni e forse potrebbe essere questa la via, almeno nell’immediato, più facilmente percorribile

---

<sup>55</sup> Il cittadino si rivolgerà presso il Polo per qualunque operazione di tipo catastale (es. per verificare le informazioni già archiviate circa i beni immobili di proprietà oppure per presentare atti modificatori della loro consistenza). Sarà cura del Polo conservare gli archivi cartacei degli atti relativi al proprio ambito territoriale avendo, tra l’altro, completo accesso alla banca dati informatica per la gestione automatizzata delle proprie informazioni catastali.

<sup>56</sup> Si dovrebbe arrivare all’unificazione delle banche dati comunali con quelle catastali, consentendo finalmente un incrocio dei dati in possesso delle due amministrazioni, così da predisporre un insieme di informazioni immobiliari coerenti e complete che possano essere utilizzate per l’adempimento delle attività istituzionali, prime fra tutte la lotta all’evasione fiscale. Ma le conseguenze del decentramento dovrebbero essere ancora più profonde laddove i comuni sono chiamati, in collaborazione con l’Agenzia del territorio, ad entrare in modo operativo nella gestione dei dati, intervenendo nel controllo non solo formale ma anche sostanziale delle varie fattispecie. E. Dinna, A. D’Amora, “Il decentramento delle funzioni catastali: un’occasione per i comuni”, *Ancirivista*, giugno 2005, pag. XV.

<sup>57</sup> S. Albanese, R. Donzi, *Tributi locali e federalismo fiscale*, Maggioli Editore, 2003, pag. 306.

<sup>58</sup> V. Esposito, “Le criticità nella gestione del Catasto”, *Ancirivista*, maggio 2005, pag. XIV.

## **Ruolo dell’Agenzia del Territorio**

In questo processo di decentramento il ruolo ricoperto dall’Agenzia è quello di “Organismo Tecnico” con compiti di indirizzo e coordinamento dell’attività svolta presso i Comuni: infatti, nelle due ipotesi di gestione diretta da parte dei Comuni ovvero di ricorso alle convenzioni, l’Agenzia svolge una duplice funzione accompagnando l’eventuale gestione diretta al controllo con particolare riferimento alla qualità formale dei dati introdotti e scambiati nel sistema

Per questa ragione è stato avviato un sistema di interscambio delle informazioni fra banche dati catastali e comunali.

Sono in fase di avanzato sviluppo gli studi e le valutazioni intesi a definire un piano integrato di interventi finalizzato alla proposizione estesa di forme di aggregazione intercomunali funzionale alla gestione delle attività catastali sul territorio, vedi anche in funzione della creazione di poli catastali.

Da una sommaria indagine empirica condotta presso la direzione regionale del Territorio risulta essere presente una ostilità all’applicazione delle disposizioni normative sia da parte degli Uffici del Territorio, per timore di perdere posizioni di potere nella gestione, sia da parte dei Comuni che vedono accrescere i loro compiti senza un adeguato supporto finanziario per l’espletamento degli stessi. A ciò si aggiunga anche la sostanziale riottosità delle organizzazioni della proprietà edilizia come Confedilizia, che temono comprensibilmente un aggravio del carico fiscale per i proprietari di casa, con la motivazione che così operando si avrebbe una polverizzazione del catasto distruggendo la caratteristica della perequazione catastale quale base oggettiva della perequazione tributaria, con l’ulteriore paventato timore che il Comune successivamente affidi a società private l’esercizio delle funzioni catastali, così aumentando i costi per l’espletamento del servizio.

### ***La finanziaria 2005 nei rapporti Comune-Catasto per la revisione dei classamenti catastali di unità immobiliari di proprietà privata***

La legge 30 dicembre 2004 n. 311 ( Finanziaria per il 2005), è intervenuta in ambito immobiliare e catastale al fine di perseguire i principi di equità fiscale e la lotta all’evasione e all’elusione, così come stabilito nei commi seguenti dell’articolo 1<sup>59</sup>. La legge, costituita da un articolo unico, con 572 commi, introduce rigorose norme fiscali sugli immobili, volte sia a combattere il sommerso che ad incrementare le entrate tributarie dei Comuni.

Particolarmente importanti, tra le disposizioni finalizzate ad incrementare il gettito dell’Imposta comunale sugli immobili, sono i commi 335 e 336 dell’articolo 1, i quali contengono norme estremamente incisive e rilevanti sul piano sociale, tali da scatenare notevoli proteste da parte dell’opinione pubblica.

**Il primo dei due commi prevede che i Comuni che abbiano suddiviso a suo tempo il territorio in almeno tre microzone, possano richiedere agli uffici provinciali dell’Agenzia del territorio la revisione parziale del classamento delle unità immobiliari di proprietà privata nei casi in cui “il rapporto tra il valore medio di mercato individuato ai sensi del regolamento di cui al d.P.R. 23 marzo 1998, n. 138, e il corrispondente valore medio catastale ai fini**

---

<sup>59</sup> C. Mollo, “Rigorose norme fiscali sugli immobili”, *Ancirivista*, maggio 2005, pag. XXVI.

**dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali"**<sup>60</sup>. Il testo del comma citato conferma che non si tratta di una revisione degli estimi generalizzata ma di un serio tentativo di sanare una sperequazione evidente: rivedere le rendite, e quindi l'imponibile dei vecchi fabbricati, cioè quelli con classamenti fermi da decenni<sup>61</sup>.

Il comma 336 riguarda, invece, gli immobili non denunciati in catasto ovvero quelli denunciati ma non più in coerenza con i classamenti catastali a seguito di intervenute variazioni edilizie. Il comune potrà dunque operarsi per far emergere un'evasione o la semplice elusione di realtà edilizie e per attivare uno strumento semplice che imponga al privato di iscrivere l'immobile in catasto.

La legge prevede che per avviare la revisione dei classamenti di parti del territorio, comma 335, e la revisione dei classamenti di unità ristrutturata, comma 336, venga emanato un apposito provvedimento da parte del direttore dell'Agenzia del territorio previa intesa con la Conferenza Stato-città (art. 1, comma 339). Tale disposizione è stata prontamente posta in essere dall'Agenzia in data 16 febbraio 2005: determinazione dirigenziale pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 40 del 18 febbraio 2005. Il provvedimento è importantissimo non solo perché chiarisce i dubbi circa le procedure da attivare per dare una concreta realizzazione alla nuova normativa, ma soprattutto perché valorizza l'intesa tra l'Agenzia del Territorio e le autonomie locali, risultando, la determinazione, un documento concordato. A tal proposito va detto che oggi, al fine di realizzare un corretto governo del territorio e un sistema catastale funzionale e ben organizzato, sempre più importante e fondamentale deve essere l'attivazione di un rapporto sinergico e collaborativo tra lo Stato e i Comuni. In questo modo si potrà, da una parte, garantire un processo di innovazione e ristrutturazione comunque unitario e ordinato e dall'altra avviare un efficace ed efficiente governo del territorio grazie al rafforzamento del ruolo delle autonomie locali, uniche strutture in grado di conoscere veramente il territorio e capaci di sapersi "muovere" in esso.

**Un discorso ancora diverso va fatto per i piccoli Comuni, i quali, attualmente, possono trovarsi anche nell'impossibilità di richiedere la revisione parziale del classamento in quanto privi delle tre microzone, nelle quali il territorio comunale deve essere ripartito, per poter procedere alla selezione dell'eventuale microzona da revisionare**<sup>62</sup>. Anche in questo caso,

---

<sup>60</sup> A seguito della determinazione del 16 febbraio del direttore generale, l'Agenzia del territorio mette a disposizione dei comuni i valori contenuti nell'osservatorio del mercato immobiliare per l'aggiornamento dei valori di mercato delle microzone stesse. Da parte dei comuni questa operazione di raffronto tra i dati sembra di semplice esecuzione, se non fosse che, essendo il valore delle microzone riferito a metro quadro e quello catastale a vano, se rende necessario acquisire i dati delle superfici catastali degli immobili oggetto dell'analisi. Tali dati risultano purtroppo ancora in fase di elaborazione.

<sup>61</sup> P. Centra, "Il catasto nella legge finanziaria per il 2005", *Comuni d'Italia*, 4/2005, pag. 57.

<sup>62</sup> Il metodo previsto dall'art. 1, comma 335, della legge 311 del 2004, al fine di selezionare le microzone interessate dalla revisione parziale del classamento richiede la possibilità di determinare un rapporto tra valore medio di mercato e il corrispondente valore medio catastale relativo, sia alla singola microzona che all'insieme delle microzone comunali.



**optando per una delle forme associate previste dall'ordinamento, i piccoli Comuni potranno essere in grado di superare i loro limiti naturali, tra i quali quello logistico del raggiungimento delle tre microzone necessarie al classamento delle rendite catastali, e sfruttare così al meglio l'ottima conoscenza che essi hanno del territorio.**

Per realizzare in modo compiuto il governo del territorio non basta però associarsi. Porre in essere un'attività di verifica e di revisione è, infatti, un processo di innovazione e trasformazione tanto più difficile quanto più isolati e tecnicamente deboli sono i piccoli Comuni che decidono di “mettersi insieme”. In primo luogo va, infatti, ricordato che molti sono i piccoli centri in cui ancora devono essere informatizzate e misurate tutte le planimetrie degli immobili attualmente presenti in formato cartaceo negli archivi catastali<sup>63</sup>, o perché non vi è stato mai alcun protocollo d'Intesa tra comune e catasto o semplicemente perché il comune manca dei tempi e delle risorse umane e tecniche per realizzare un tale processo di ristrutturazione e riorganizzazione. In secondo luogo, come si è già visto, parlando dei problemi del servizio tributi in un piccolo comune, spesso poca o inesistente è la collaborazione tra i diversi uffici dei servizi comunali. Tale collaborazione, invece, è fondamentale per acquisire elementi rinvenibili dall'archivio edilizio comunale, dall'archivio delle licenze commerciali, dai verbali di accertamento di violazioni edilizie, dalla cartografia tecnica, dalle immagini fotografiche territoriali (rilievo aerofotogrammetrico), e individuare, di conseguenza, gli immobili di proprietà privata non censiti o immobili la cui rendita risulti non più corrispondente alla situazione di fatto (comma 336).

In conclusione è chiaro comprendere che per le piccole realtà è difficile persino svolgere un'attività isolata di verifica e revisione. I singoli Comuni debbono necessariamente avviare un significativo e serio processo di aggregazione, pienamente programmato e condiviso dalle diverse realtà coinvolte. In sintesi deve essere avviato un cambiamento molto più profondo e radicale che, necessariamente passa attraverso la gestione associata del servizio tributi e la gestione diretta del catasto. **Solo dopo che sia stato consolidato il servizio tributi all'interno dell'Unione di Comuni, potrà dunque essere garantito un Sistema informativo comunale (Sic) e territoriale (Sit) integrato e versatile, che consenta una concreta autonomia e trasparenza nella gestione dei dati, realizzando una completa georeferenziazione dell'informazioni alfanumeriche**<sup>64</sup>. E' evidente, dunque, come la scelta della forma associata si giustifichi non solo come via unica da

---

Ciò al fine di selezionare la microzona che mostra una “significativa” anomalia, in termini di scostamento tra i due valori rispetto allo scostamento mediamente riscontrato per l'insieme delle microzone. Tale metodo è significativo allorché: a) sia calcolabile un valore medio del rapporto per l'insieme delle microzone e b) consenta di individuare il dato “anomalo” di cui sopra. Dal punto di vista metodologico la lettera a) è soddisfatta se le microzone valorizzate sono superiori o uguali a due; la lettera b), invece, richiede che le microzone sussistenti nel territorio comunale siano almeno superiori o uguali a tre. Agenzia del Territorio, “Determinazione dirigenziale del 16/02/2005”, pag. 5.

<sup>63</sup> Misurazioni che si renderebbero necessarie per acquisire i dati delle superfici catastali degli immobili oggetto dell'analisi e avviare dunque l'attività di raffronto dei dati esistenti prevista dal comma 335.

<sup>64</sup> C. Mollo, “Rigorose norme fiscali sugli immobili”, *Ancirivista*, maggio 2005, pag. XXVII.

perseguire per i piccoli Comuni per ottenere risultati di maggiore efficienza ed efficacia economica ma anche per potenziare l'offerta di servizi prima inesistenti. Tale ampliamento si caratterizza sia come diffusione di prestazioni, verifiche e controlli in aree prima non coperte, sia come ampliamento della gamma di prestazioni offerte per tutti i Comuni aderenti<sup>65</sup>. In ambito tributario la gestione associata diventa così strumento per l'esercizio di una vera e propria forma di autonomia tributaria, espressione di una politica federalista in grado di fungere da esempio tanto alle Regioni quanto allo Stato.

#### **b) La possibile cooperazione interistituzionale Unione di Comuni-Regioni nell'ambito dell'attività di accertamento dell'Irpef**

Tradizionalmente i Comuni hanno sempre dimostrato di essere molto più bravi delle Regioni e dello Stato, nell'attività di accertamento e controllo del territorio. Tale abilità è insita nel fatto che i singoli enti sono portati ad amministrare un bacino di utenze molto più piccolo, quindi meglio conosciuto e governabile. Nell'ottica della concreta realizzazione del federalismo fiscale, promosso e avviato con la riforma del titolo V della Costituzione, l'elemento del monitoraggio del territorio diventa fondamentale per poter superare le contraddizioni insite nel nuovo articolo 119 della Costituzione. La limitata possibilità per le autonomie locali di intervenire a livello normativo in materia tributaria, infatti, non impedisce alle stesse di concentrare tutti gli sforzi per la realizzazione di una forza operativa a livello di accertamento e controllo delle ricchezze prodotte nell'ambito del territorio<sup>66</sup>. In tal modo l'autonomia tributaria può dunque trovare la sua espressione nella gestione attiva dei tributi e nell'allargamento della base imponibile conseguente ad un maggior controllo della ricchezza prodotta.

#### ***L'utilità degli studi di settore***

La disciplina degli studi di settore è stata introdotta nel nostro ordinamento dall'art. 62 bis del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993 n. 427, con lo scopo di rafforzare e sostenere il nuovo rapporto di fiducia e lealtà che si è venuto ad instaurare tra Fisco e contribuente nel corso degli anni '90 e che ha visto l'emergere anche di altri istituti come l'accertamento con adesione<sup>67</sup> e l'autotutela<sup>68</sup>. Gli studi di settore, frutto di un accordo di reciproca collaborazione tra

---

<sup>66</sup> P.V.Renzi, "Il paradosso dell'autonomia tributaria", in *Gli studi di settore come strumento di politica federalista. Il ruolo della Regione*, Angeli Editore 2003, pag. 29.

<sup>67</sup> Il T.U. delle imposte dirette del 1958 lo disciplinava stabilendo che "l'imponibile può essere definito con l'adesione del contribuente". Nel campo delle imposte dirette, fu soppresso dalla riforma del 1971-1973; rimasto in vigore per la definizione dell'imponibile agli effetti delle imposte indirette (registro, successioni, ecc.), fu poi soppresso anche in tale

Amministrazione finanziaria, associazioni di categorie e ordini professionali, sono uno strumento utilizzabile per valutare la capacità di produrre ricavi o conseguire compensi dalle singole attività economiche.

Definiti sinteticamente gli studi di settore e sottolineato il ruolo fondamentale da essi assunto nell'introduzione di elementi di certezza, di trasparenza e di perequazione del prelievo nel rapporto tra Fisco e contribuente, vanno fatte le opportune considerazioni circa l'importante funzione che le Unioni di Comuni potrebbero assumere nel valorizzare questo importante strumento di accertamento e di monitoraggio del territorio. Premesso il fatto che attraverso l'applicazione degli studi di settore alle diverse realtà viene a configurarsi una vera e propria banca dati<sup>69</sup> relativa alle aziende che operano sul territorio, si possono chiaramente individuare due potenziali ambiti di intervento delle Unioni di Comuni:

- mantenere aggiornata la banca dati cogliendo quegli aspetti nuovi e particolari che emergono in una determinata area;
- utilizzare la banca dati per porre in essere un'attenta analisi circa i punti di forza e di debolezza dei diversi settori economici e sollecitare, sempre nell'ambito di uno spirito di collaborazione e cooperazione tra Stato ed enti pubblici territoriali, politiche specifiche di sviluppo e sostegno economico e finanziario.

### ***Il contributo delle Unioni di Comuni per un miglior funzionamento degli Osservatori Provinciali***

Per garantire una concreta rappresentazione della realtà da parte degli studi di settore è stato prevista l'attivazione, ad opera delle Direzioni Regionali, degli Osservatori Provinciali. Questi hanno il compito di individuare situazioni di particolarità ed anomalie riguardanti determinate attività, con riferimento a specifiche aree geografiche o settori economici, e fornire qualsiasi tipo di informazione utile ai fini di migliorare la capacità degli studi di settore di rappresentare la realtà

---

settore. Il legislatore lo ha reintrodotto con il D.L. 18 luglio 1994, n. 452 (non convertito); l'istituto è stato ridisciplinato dall'art. 2-bis del D.L. 30 settembre 1994, n. 564, conv. con l. 30 novembre 1994, n. 656. Da ultimo, la disciplina del concordato è stata rivista con il d.lgs 19 giugno 1997, n. 218. F. Tesaurò, *Istituzioni di diritto tributario*, UTET Editore 2004, pag. 212.

<sup>68</sup> L'autotutela nel settore fiscale trova la sua regolamentazione nell'articolo 68 del d.P.R. n. 287/1992 che peraltro è stato abrogato dal regolamento concernente la riforma dell'amministrazione finanziaria. Attualmente l'istituto è dunque regolato dalla legge n. 656/1994 mediante la quale sono stati definiti gli organi competenti ad esercitare il potere di autotutela mentre con il d.m. n. 37/1997 è stato introdotto il regolamento che definisce tale potere e le modalità. L'autotutela è un provvedimento di tipo amministrativo (non giudiziale dunque) che consente all'amministrazione di annullare un atto qualora, riesaminandolo, ritiene che questo sia affetto da un vizio di illegittimità o di infondatezza. S. Albanese, R. Donzi, *Tributi locali e federalismo fiscale*, Maggioli Editore, 2003, pag. 279-280.

<sup>69</sup> Informazioni che riguardano i dati strutturali delle aziende che operano in Italia raccolti con i questionari e aggiornati tutti gli anni con le schede allegate alle dichiarazioni dei redditi, i bilanci delle imprese, qualsiasi sia la loro forma giuridica (la centrale dei bilanci presso le Camere di commercio rileva solo quelli relativi alle società di capitali) e dati rilevati sia da fonti interne che esterne all'Amministrazione Finanziaria (Anagrafe tributaria, Dogane, Istat, Inps, Cerved, Banca d'Italia, Ministero dell'Industria, Ministero dei Beni Culturali..).G. Brunello, "Territorio e lavoro sommerso quali prodotti dell'applicazione degli studi di settore nella fiscalità regionale", in *Gli studi di settore come strumento di politica federalista. Il ruolo della Regione*", Angeli Editore 2003, pag. 87.

nella quale si inseriscono. A seguito di riscontrate situazioni di divergenza tra lo studio di un specifico territorio eseguito ai fini dell'elaborazione degli studi di settore e la reale situazione criticamente e concretamente rilevata dagli Osservatori Provinciali, dunque, potrà puntualmente essere riformulata la descrizione dell'attività svolta e dell'ambito territoriale di svolgimento della stessa attività. Compito degli Osservatori sarà sostanzialmente quello di rilevare modifiche del territorio tali da incidere sulla redditività dell'area determinata attraverso l'applicazione degli studi di settore. Tali variazioni potranno essere il frutto di:

- eventi, fatti o caratteristiche interne all'azienda che possono modificarne la modalità operativa;
- avvenimenti, situazioni esterne rispetto alle imprese, che hanno influito sulla normale attività.

Fino ad oggi l'attività degli Osservatori Provinciali, fatti salvi alcuni lodevoli esempi, non è stata del tutto soddisfacente. Le cause sono molteplici, ma soprattutto riconducibili alla mancanza di una cultura del confronto e della incapacità di interpretare il rapporto fisco-contribuente dando rilevanza al fattore economico, fondamentale nel definire la capacità contributiva di ogni singola impresa<sup>70</sup>.

Evidenziata, dunque, l'inefficienza degli Osservatori Provinciali e riprendendo quanto precedentemente affermato circa il potenziale ruolo nevralgico che potrebbe essere svolto dall'Unione nell'ambito di tale specifica attività accertativa può essere avanzata la proposta di implementare <gli Osservatori con <le Unioni di Comuni. A tal fine l'Unione, formata da piccoli Comuni che conoscono perfettamente il territorio nel quale si inseriscono, potrà concretamente costituire:

- un apposito ufficio di *front-office*, in ogni comune, volto a realizzare un costante dialogo tra amministrazione e contribuenti (imprese e professionisti) dal quale dedurre periodiche e dettagliate informazioni circa le caratteristiche delle attività economiche svolte. Va peraltro considerato che tanto minore è l'ambito territoriale da analizzare e tanto più particolareggiato saranno i dati e le notizie acquisite;
- un unico ufficio di *back-office* a livello centrale, a diretto contatto con la Regione e l'agenzia delle entrate, in grado da una parte di segnalare ogni particolarità e anomalia, acquisita dalle sedi periferiche, in grado di rendere più adeguati gli studi di settore alla realtà locale, dall'altra potrà sollecitare<sup>71</sup> specifici interventi di politica fiscale sulla base di individuate

---

<sup>70</sup> G. Brunello, "Territorio e lavoro sommerso quali prodotti dell'applicazione degli studi di settore nella fiscalità regionale", in *Gli studi di settore come strumento di politica federalista. Il ruolo della Regione*", Angeli Editore 2003, pag. 88.

<sup>71</sup> Ogni intervento legislativo regionale per la disciplina degli studi di settore nel quadro dell'accertamento delle imposte sui redditi è destinato ad essere vittima della legislazione esclusiva statale. Questo, come corollario di una scelta consolidata che riconosce il ruolo statale nell'imposizione sui redditi. Viene così esclusa la competenza regionale in

maggiori o minori capacità di sopportare carichi impositivi da parte dei singoli settori economici ( si pensi alla peculiare realtà dei Distretti).

In ultimo, andrebbe considerato il fatto che per quelle Unioni che hanno già associato il servizio tributi esiste già una struttura organizzativa caratterizzata dalla presenza dall'attività di back-office e front-office. Di conseguenza, visto che gli studi di settore sono uno strumento volto a migliorare l'accertamento delle imposte sui redditi, l'attività di monitoraggio del territorio posto in essere dalla stessa Unione può essere ben inserito nell' ambito della struttura già realizzata per la sola gestione del servizio tributi, beneficiando dunque di un'organizzazione già consolidata e tecnicamente avanzata e di personale professionalmente preparato e competente.

---

materia dal momento che questa può operare, nel rinnovato quadro costituzionale, solo per le materie non riconosciute di competenza esclusiva, come appunto il sistema tributario statale cui tradizionalmente appartiene l'imposizione sui redditi. A. Di Pietro, "I limiti della legislazione regionale in tema di metodi di accertamento e di studi di settore: attualità e prospettive", in *Gli studi di settore come strumento di politica federalista. Il ruolo della Regione*", Angeli Editore 2003, pag. 41.