



LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DEI TRIBUTI LOCALI

Dati Analisi Strategie

a cura di Cesare Cava Annalisa Antonini e Silvia Fossati

LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DEI TRIBUTI LOCALI Dati Analisi Strategie

INDICE

PREMESSA	7
di CESARE CAVA	
CAPITOLO 1	11
LA RISCOSSIONE DEI TRIBUTI LOCALI: IL QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO	
CAPITOLO 2	27
TERMINI E MODALITA' DI RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO	
CAPITOLO 3	53
I RISULTATI DELLA RISCOSSIONE COATTIVA E LE VALUTAZIONI	
DEL PERSONALE DEGLI UFFICI TRIBUTI	
CAPITOLO 4	73
LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE E IL SUPERAMENTO	
DI EQUITALIA	
CAPITOLO 5	91
LE POSSIBILI SOLUZIONI ORGANIZZATIVE DEGLI ENTI LOCALI	
CAPITOLO 6	111
IL RAPPORTO FUNZIONALE TRA GESTIONE, ACCERTAMENTO E	
RISCOSSIONE	
CAPITOLO 7	133
STRATEGIE E METODOLOGIE PER INCREMENTARE I LIVELLI	
DI RISCOSSIONE LOCALE	
CONCLUSIONI	151
DOCUMENTAZIONE E RICHIAMI NORMATIVI	157

PREMESSA

Questa pubblicazione è stata pensata dopo avere terminato un giro di convegni in diverse città italiane, prendendo consapevolezza che molti partecipanti manifestavano preoccupazioni sempre più accentuate rispetto all'effettivo incasso degli accertamenti elaborati e notificati ai contribuenti.

Le domande dei funzionari degli uffici tributi sul tema dei ruoli, sul futuro di Equitalia e sulle potenzialità della riscossione coattiva diretta sono divenute sempre più numerose, motivate anche dalla necessità di revisione dei residui attivi vetusti e della impostazione della contabilità finanziaria potenziata.

L'emanazione del Decreto Legge n. 193 del 22 ottobre 2016 e la soppressione di Equitalia, con la nascita del nuovo soggetto preposto alla riscossione nazionale Agenzia delle entrate - Riscossione, è stato l'ultimo tassello che ci ha convinti a elaborare un testo che potesse essere di ausilio alle scelte degli amministratori e dei responsabili degli uffici tributi.

L'obiettivo non è stato quello di elaborare un testo unico sulla riscossione, con richiami normativi e modulistica utilizzabile nelle diverse fasi esecutive, e neppure quello di indicare il percorso ritenuto più valido nell'organizzazione della riscossione coattiva.

La finalità è stata quella di fornire dati, elaborare analisi e programmare strategie che rendessero più chiari gli elementi che influenzano e condizionano l'efficacia di una scelta rispetto all'altra, rendendo quindi più consapevoli gli attori e i protagonisti delle scelte dei modelli organizzativi della struttura fiscale di un ente locale, evitando di seguire passivamente la moda del momento o il suggerimento dell'esperto, senza avere approfondito con oggettività e professionalità le variabili che direttamente e indirettamente incidono sull'efficacia di un modello vincente.

Gli autori non sono interessati a individuare lo strumento di riscossione coattiva più adatto rispetto agli altri, perché sono convinti che non vi sia un modello organizzativo migliore in assoluto, ma piuttosto tanti modelli organizzativi adeguati in funzione delle caratteristiche del singolo ente locale.

In sintesi non esiste un "vestito della riscossione coattiva" di taglia unica e adatto a tutte le stagioni; esistono piuttosto proposte elaborate sulle misure e sulle caratteristiche dei singoli territori, nella consapevolezza che la fiscalità locale non attiene al numero dei residenti, ma al numero degli immobili.

Non esiste, quindi, secondo il nostro modesto pensiero, una modalità di riscossione coattiva migliore per le Città, rispetto ai Comuni di modesta dimensione, privilegiando la scelta in base al numero dei residenti.

E' altrettanto semplicistico il convincimento che una società in house di riscossione diretta di un Comune raggiunga risultati migliori rispetto al soggetto nazionale.

Così come appare molto generalizzato e condizionato dai momenti, il giudizio sulle società private iscritte all'albo previsto dall'articolo 53 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, quando sono emerse, per esempio, notizie di società in difficoltà che non hanno ottemperato alla rendicontazione e al riversamento delle somme incassate.

Rispetto ad alcuni casi di cattiva gestione, vi sono tuttora numerose società private iscritte all'albo che, con serietà e competenza, continuano a operare con professionalità nel difficile settore della riscossione coattiva, nel rispetto di scadenze e termini contrattuali.

La stessa valutazione sull'attività svolta da Equitalia, se non supportata da dati oggettivi e analisi comparative con i vincoli e i limiti normativi in vigore in materia di procedure esecutive, rischia di essere condizionata da possibili pregiudizi.

La materia tributaria locale è complessa e la rilevante mole di normative nazionali, regolamentazioni locali, prassi e giurisprudenza, non consentono decisioni affrettate o scelte per livelli di approssimazione.

La riforma della riscossione e il superamento di Equitalia impongono una riflessione organizzativa a tutti i Comuni, non soltanto per decidere come impostare un modello di riscossione più efficace ed efficiente, ma soprattutto per valutare come crescere professionalmente e tecnologicamente nella più complessa gestione e accertamento dei tributi.

La riscossione coattiva è infatti l'ultima fase di una filiera tributaria molto articolata che determina un rapporto funzionale tra le diverse fasi della gestione, dell'accertamento e della riscossione, spontanea e coattiva.

Una carente qualità della struttura organizzativa delle fasi precedenti alla riscossione coattiva, della gestione e dell'accertamento, comporta effetti sui risultati degli incassi, a causa di ruoli e liste di carico di posizioni debitorie che, per qualità e quantità, rischiano di ricomprendere soggetti falliti, soggetti deceduti, contribuenti inesigibili e irreperibili, aziende cessate da anni, errori di indirizzo, atti mai notificati, contenziosi pluriennali.

I risultati degli incassi non derivano quindi soltanto dalle capacità del soggetto delegato alla riscossione, sia esso pubblico, privato o in house, ma dalla qualità dei dati delle posizioni coattive trasmesse e dalle disposizioni normative stabilite dal legislatore, in merito all'effettivo utilizzo di azioni e procedure a tutela del creditore.

Il nuovo tema da approfondire per gli enti locali, evitando le semplificazioni e le soluzioni preconfezionate, è di natura culturale perché dopo avere attuato una progettualità di contrasto all'evasione che, negli anni, ha prodotto validi risultati, è adesso necessario mettere in campo idee e soluzioni per il contrasto "all'evasione da riscossione".

Questa pubblicazione si pone il modesto obiettivo di fornire elementi e riflessioni che consentano di rendere oggettive le valutazioni del lettore, aiutandolo a conoscere le criticità e le opportunità delle diverse alternative presenti nella normativa e le variabili dipendenti e indipendenti, su cui argomentare una valutazione e una decisione nell'interesse pubblico e dei territori amministrati.

I richiami virgolettati e i dati pubblicati sono stati ripresi da siti istituzionali ufficiali o da fonti segnalate e ci scusiamo in anticipo se dovessero risultare parziali o incompleti, ma possiamo garantire che la stesura non è funzionale a sostenere una tesi rispetto ad un'altra.

La finalità di questo testo non è quindi quella di dare una risposta, ma quella di garantire la conoscenza delle tematiche affinché il lettore possa individuare la soluzione migliore ponendo attenzione ai molti elementi da valutare, riducendo i possibili errori di semplificazione e di pressapochismo.

Tornando al tema principale della pubblicazione, rileviamo che il contrasto all'evasione da riscossione è l'obiettivo finale della struttura organizzativa e del rapporto funzionale tra gestione, accertamento e riscossione, e può essere considerato l'evoluzione naturale dell'attività di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale.

Il federalismo fiscale è ragionevolmente giovane, tenuto conto che le disposizioni normative di avvio della fiscalità locale sono riferibili ai primi anni novanta e nei primi anni duemila, dopo un avvio sperimentale, sono iniziate le prime vere attività di controllo massivo degli adempimenti tributari.

Negli anni novanta si è reso necessario impostare le regole e le strutture gestionali funzionali all'autonomia tributaria delegata agli enti locali, inizialmente impreparati rispetto ai nuovi poteri e alle relative responsabilità.

Negli anni duemila si sono gradatamente perfezionate le procedure informatiche e le attività di controllo e di verifica degli adempimenti, con risultati anche importanti nell'emersione dell'evasione e dell'elusione.

I controlli si sono poi tendenzialmente perfezionati, grazie all'evoluzione informatica e alla crescita telematica e tecnologica introdotta nelle pubbliche amministrazioni.

I progetti interni ed esterni di contrasto all'evasione sono divenuti la normalità, con specifiche previsioni di recupero all'interno dei piani esecutivi di gestione degli uffici tributi.

Queste attività hanno fatto emergere importanti valori potenzialmente recuperabili che hanno accresciuto, negli anni, i residui attivi dei bilanci e generato crediti di competenza, ma carenti della successiva manifestazione finanziaria.

Tali crediti tributari, se incassati, potrebbero garantire efficaci processi di riduzione della tassazione locale e puntuali interventi a sostegno delle fasce sociali più deboli, con principi di equità e di solidarietà sociale.

Principi che spesso sono sintetizzati in "pagare tutti per pagare meno" oppure in "pagare meno per pagare tutti", due temi che racchiudono gli stessi argomenti ma con visuali molto diverse.

Una sera ho provato a chiedere ai miei figli, di ventitre e di venti anni, se ritenessero più corretto, in termini generali, perseguire il principio "pagare tutti per pagare meno" oppure se l'obiettivo di "pagare meno per pagare tutti" fosse socialmente più equo.

Nessuno dei due studia materie attinenti la fiscalità locale e quindi ritenevo che le loro osservazioni potessero rappresentare una micro valutazione della società, che vive con distacco l'argomento.

Irene ha sostenuto la prima tesi, ritenendo che fino a quando non pagheranno tutti, sarà impossibile che ciascuno paghi meno, per cui prima si devono attivare azioni di contrasto all'evasione per fare emergere chi non paga e garantire le risorse finanziarie per ridurre i pesi fiscali sui singoli contribuenti.

A suo avviso la seconda strada è un azzardo perché prevedere la riduzione della tassazione con la previsione che tutti paghino, non genera certezze di gettito, è soltanto un auspicio privo di copertura finanziaria.

Enrico ha sostenuto la tesi opposta, in effetti mai successo che fossero d'accordo, ritenendo che se dovessimo aspettare a ridurre la pressione fiscale quando tutti pagheranno, questo evento si realizzerà difficilmente oppure con tanta lentezza da non essere percepito dai contribuenti.

La sua opinione persegue il "pagare meno per pagare tutti", dando un segnale forte e immediato ai cittadini, riducendo la pressione fiscale e contestualmente aumentando le sanzioni per i mancati pagamenti.

Ridurre quindi subito i tributi per chi paga e aumentare le sanzioni e i controlli per chi evade, valorizzando l'aspetto psicologico che pagare subito "costa meno".

Come spesso accade credo che abbiano entrambi ragione, si sono concentrati e hanno argomentato in modo efficace sul concetto di "pagare meno", noi dovremo completare l'analisi in questa pubblicazione, approfondendo il concetto di "pagare tutti".

La sfida dei prossimi anni è quella di elaborare strategie organizzative finalizzate a incrementare gli attuali livelli di riscossione, attraverso l'utilizzo del buon senso e della buona amministrazione, cercando di declinare il concetto "pagare tutti" e capire la differenza tra chi non può pagare e chi non vuole pagare.

E' necessario evitare di generalizzare e semplificare la delicata fase della riscossione, con un utilizzo più attento alle reali esigenze di chi è in difficoltà finanziarie, mediante lo strumento della rateazione compatibile, differenziando da chi invece pone in essere azioni tipicamente elusive o dilatorie, per le quali si rendono necessarie azioni esecutive più rapide e tempestive.

L'auspicio degli autori è che la presente pubblicazione, elaborata per scopi divulgativi a favore di tutti i soggetti interessati alla gestione della fiscalità locale, possa consentire a tutti una maggiore conoscenza degli argomenti che renda più ricca e approfondita l'analisi e la discussione per l'individuazione delle migliori strategie per un fisco locale più equo e solidale.

Nell'augurare buona lettura, preme ringraziare Legautonomie e Anci Toscana, che condividono con noi la pubblicazione di questo testo e che continuano a supportare gli enti locali in un percorso di crescita e di costante miglioramento delle professionalità.

Cesare Cava

CAPITOLO 1

LA RISCOSSIONE DEI TRIBUTI LOCALI: IL QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO

Il sistema di riscossione delle entrate locali è stato caratterizzato da una epocale riforma del sistema che, nel 2005, ha riportato nella sfera pubblica, l'attività di riscossione coattiva dei tributi locali esercitata in precedenza da aziende private principalmente riconducibili al sistema bancario.

Il sistema dei concessionari della riscossione era subentrato a sua volta negli ultimi anni ottanta alle vecchie esattorie, con una nuova suddivisione territoriale prevalentemente di ambito provinciale e con lo strumento di riscossione individuato nel ruolo ordinario, straordinario e coattivo.

I concessionari della riscossione operavano la riscossione tramite ruolo per conto degli enti impositori e avevano una duplice fonte di ricavi: da un lato una percentuale ad aggio sulla riscossione eseguita e dall'altro una indennità di presidio che garantiva un compenso a prescindere dall'effettivo raggiungimento dei budget di riscossione.

1.1 Dalla nascita alla soppressione di Equitalia

Questa impostazione cessa di esistere nel 2005 con l'avvio della riforma che riporta in mano pubblica la riscossione coattiva delle imposte e delle tasse erariali e locali, attraverso la nascita di Riscossione Spa, poi rapidamente divenuta Equitalia Spa, con processi di riorganizzazione così sintetizzati sul sito istituzionale del gruppo Equitalia:

"Prima delle modifiche introdotte nel 2005, le attività di riscossione per conto dello Stato erano delegate in concessione a circa 40 aziende di proprietà di istituti bancari e soggetti privati che, nell'area geografica di competenza, esercitavano ognuno in modo diverso la loro funzione. Questa situazione disomogenea ha prodotto per lungo tempo scarsi risultati, sia all'interno delle singole regioni sia a livello nazionale.

La prima riorganizzazione societaria ha interessato tutta l'Italia - ad esclusione della Regione Siciliana, sul cui territorio il gruppo Equitalia non ha competenza - permettendo la riduzione delle società concessionarie da 38 a 16. Il secondo passaggio organizzativo, deliberato nel 2010, ha consentito dal 1° gennaio 2012 di far confluire i 16 agenti della riscossione in sole tre società, Equitalia Nord Spa, Equitalia Centro Spa e Equitalia Sud Spa, che svolgono la loro funzione operativa con il coordinamento e l'indirizzo della holding Equitalia Spa".

Dal 1º luglio 2016, Equitalia Nord, Equitalia Centro ed Equitalia Sud sono confluite in un'unica società operativa ribattezzata «Equitalia servizi di riscossione», sempre sottoposta alla direzione e al coordinamento della holding Equitalia Spa.

La trasformazione del precedente sistema dei concessionari della riscossione, suddivisi per ambiti provinciali, realizzata mediante fusione per incorporazione all'interno di Riscossione Spa, poi divenuta Equitalia Spa, doveva garantire un periodo di transizione

verso una riscossione diretta dei Comuni o con individuazione, con bando pubblico, di società autorizzate e iscritte in apposito albo.

Il periodo di transizione della presenza di Equitalia nella gestione della riscossione dei tributi è stato ripetutamente prorogato di anno in anno, generando difficoltà organizzative e programmatiche su una tematica così rilevante per gli equilibri dei bilanci dei Comuni.

Addirittura, negli ultimi anni, la proroga si è accorciata a un semestre e il rinvio è stato replicato, a ridosso della scadenza, di sei mesi, eliminando qualunque efficace programmazione.

La riforma prevedeva quindi che a partire dal 30 giugno 2013, termine già oggetto di rinvio rispetto all'originaria scadenza, Equitalia Spa e le società da essa partecipate dovessero cessare di effettuare le attività di accertamento, liquidazione e riscossione - spontanea e coattiva – delle entrate, tributarie o patrimoniali, dei Comuni e delle società da essi partecipate.

Dalla data di tale cessazione i Comuni avrebbero dovuto effettuare la riscossione coattiva delle proprie entrate tributarie e patrimoniali, non più tramite lo strumento del ruolo, in uso esclusivo di Equitalia, ma mediante la procedura prevista dal Regio Decreto n. 639 del 1910.

Dal 30 giugno 2013, il termine non è stato rispettato e Equitalia ha operato quindi in regime di proroga, nella riscossione dei tributi locali, per effetto dell'originario subentro dei diritti dei concessionari della riscossione assorbiti nella fusione per incorporazione del 2005.

I Comuni che non hanno inteso esercitare altre scelte, hanno continuato a fruire dei servizi di riscossione coattiva tramite ruolo, espletate da Equitalia nel rispetto dello statuto dei diritti del contribuente, garantendo chiarezza e trasparenza amministrativa.

Peraltro gli atti impositivi ai fini dei tributi locali sono separati nella fase di accertamento rispetto alla fase di riscossione coattiva, ma in entrambi i casi gli avvisi devono essere chiari, motivati e comprensibili, riportando sul titolo esecutivo il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione della pretesa tributaria.

A tutela degli interessi dei contribuenti è istituita la figura del Garante del contribuente che opera in base all'articolo 13 della Legge n. 212 del 2000: "... Il Garante del contribuente, anche sulla base di segnalazioni inoltrate per iscritto dal contribuente o da qualsiasi altro soggetto interessato che lamenti disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini e amministrazione finanziaria, rivolge richieste di documenti o chiarimenti agli uffici competenti, i quali rispondono entro trenta giorni, e attiva le procedure di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente...".

Le garanzie e le tutele previste dallo statuto dei diritti del contribuente sono applicabili a tutti i rapporti tributari e anche alle procedure di riscossione coattiva attivate con qualsiasi tipologia di agenti di riscossione.

A decorrere dal 1° luglio 2017 le società del Gruppo Equitalia che si occupano della riscossione sono sciolte senza alcuna procedura di liquidazione.

Le funzioni dell'attività di riscossione nazionale, come avremo modo di approfondire nel quarto capitolo, sono attribuite all'Agenzia delle entrate, che le esercita attraverso un suo ente strumentale denominato Agenzia delle entrate - Riscossione.

Tale ente, pubblico economico, può anche svolgere le attività di riscossione delle entrate tributarie o patrimoniali dei Comuni, delle Province e delle società da essi partecipate, nel caso in cui gli enti locali ne deliberino l'affidamento, ai sensi dell'articolo 2 comma 2 del Decreto Legge n. 193 del 22 ottobre 2016, convertito nella Legge n. 225 del 1° dicembre 2016.

Laddove i Comuni intendano invece esercitare altre scelte, superando il rapporto con il soggetto pubblico preposto alla riscossione nazionale, possono valutare altre alternative previste dal legislatore, in base alle singole esigenze e caratteristiche territoriali.

1.2 Le società di riscossione privata ex articolo 53 Decreto Legislativo n. 446 del 1997

La prima alternativa da approfondire non può che essere quella dell'esternalizzazione delle attività di riscossione coattiva, con affidamento o concessione ad aziende specializzate, che sono numericamente contenute, rispetto ai 7.998 Comuni italiani e soprattutto non presenti in tutte le aree del Paese.

Peraltro il rischio concreto è che in alcuni enti, di minori dimensioni o con gettiti tributari modesti, non vi sia interesse a presentare offerte per la gestione in esterno delle suddette attività, tenuto conto dello scarso ritorno economico per le aziende.

Le aziende private adeguatamente patrimonializzate e efficientemente organizzate, con proprie strutture sull'intero territorio nazionale, in grado di gestire in concessione o in affidamento le fasi della riscossione coattiva dei tributi locali e rilasciare fidejussioni proporzionate ai valori degli incarichi, non raggiungono l'1% del numero dei Comuni italiani.

L'albo dei soggetti abilitati alla gestione delle attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle Province e dei Comuni, in base al Decreto del Ministero delle Finanze n. 289 dell'11 settembre 2000, è pubblicato sul sito istituzionale del Ministero delle Finanze.

L'elenco degli iscritti alla data del 13 gennaio 2017 ha come ultimo numero di attribuzione il 191, ma nelle premesse il Ministero segnala che "i numeri mancanti si riferiscono a società cancellate dall'albo".

Il reale numero delle società rimaste iscritte all'albo, rispetto alle originarie 191, è pari a 74: questo significa che nel corso degli anni, per motivi diversi, ne sono state cancellate 117, più del 60%.

E' inoltre opportuno richiamare i requisiti minimi di capitale richiesti, fissati dall'articolo 3 bis del Decreto Legge n. 40 del 2010, in quanto le società iscritte possono operare nei Comuni secondo i limiti rapportati al capitale sociale e alla popolazione:

"1. Per l'iscrizione all'albo dei soggetti abilitati ad effettuare attività di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni, di cui

all'articolo 53, comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, sono richieste le seguenti misure minime di capitale interamente versato:

- a 1 milione di euro per l'effettuazione, anche disgiuntamente, delle attività nei comuni con popolazione fino a 10.000 abitanti, con un numero di comuni contemporaneamente gestiti che, in ogni caso, non superino complessivamente 100.000 abitanti;
- b 5 milioni di euro per l'effettuazione, anche disgiuntamente, delle attività di accertamento dei tributi e di quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate nei comuni con popolazione fino a 200.000 abitanti;
- c 10 milioni di euro per l'effettuazione, anche disgiuntamente, delle attività di accertamento dei tributi e di quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate nelle province e nei comuni con popolazione superiore a 200.000 abitanti".

E' quindi evidente che il mercato può assorbire una parte delle attività, ma non la totalità, in quanto non vi sono le condizioni operative per dare risposte a una eccessiva richiesta di esternalizzazioni che dovesse arrivare dagli enti locali.

Laddove la scelta dell'ente sia comunque indirizzata verso una esternalizzazione del servizio di riscossione coattiva, è necessario procedere con la pubblicazione di un bando per l'appalto del servizio, inserendo nel bando di gara tutte le attività ritenute funzionali e propedeutiche alla riscossione coattiva.

Il compenso spettante alla società aggiudicataria dell'appalto è solitamente determinato applicando l'aggio percentuale offerto in sede di gara, alle somme effettivamente riscosse. Altri bandi attribuiscono un punteggio all'offerta economica e un punteggio alla qualità del progetto, con l'obiettivo di ponderare i due parametri e tentare di misurare il rapporto qualità – prezzo, basandosi anche su esperienze maturate dall'offerente in servizi resi per attività analoghe.

Peraltro alcune delle suddette società sono in grado di garantire la presenza di un adeguato numero di ufficiali di riscossione, ovviando alle difficoltà di reperimento incontrate dai Comuni che intendono avvalersi della riscossione coattiva tramite ingiunzione di pagamento.

E' altrettanto importante ricordare che in alcuni Comuni, in passato, alcune società di riscossione non hanno provveduto a riversare le somme incassate a titolo di tributi per conto degli enti locali.

Di particolare rilevanza, i fallimenti intervenuti in due società di rilevo nazionale, con centinaia di Comuni che hanno visto sfumare le proprie entrate, così come evidenziato nel documento approvato dalla Commissione parlamentare di vigilanza sull'anagrafe tributaria, nella seduta del 20 dicembre 2012, a conclusione dell'indagine conoscitiva sul tema: "L'anagrafe tributaria nella prospettiva del federalismo fiscale. Il sistema delle banche dati nel contrasto all'evasione fiscale: potenzialità e criticità."

Sulla base di queste esperienze traumatiche, il legislatore è intervenuto con il Decreto Legge n. 16 del 2012, cercando di ridurre i rischi di tali affidamenti, stabilendo che l'attività di riscossione debba essere effettuata mediante l'apertura di uno o più conti correnti

di riscossione, postali o bancari, intestati al soggetto affidatario e dedicati alla riscossione delle entrate dell'ente affidante, sui quali devono affluire tutte le somme riscosse.

Il riversamento dai conti correnti di riscossione sul conto corrente di tesoreria dell'ente delle somme riscosse, al netto dell'aggio e delle spese anticipate dal soggetto affidatario, deve avvenire entro la prima decade di ogni mese con riferimento alle somme accreditate sui conti correnti di riscossione nel mese precedente.

Nonostante le nuove disposizioni normative intervenute a tutela degli enti locali, la debolezza della riscossione coattiva non è stata totalmente superata, come avremo modo di approfondire nella successiva fase espositiva.

1.3 Cenni sulla riscossione coattiva con società in house

Le due alternative, gestione tramite Agenzia delle entrate – Riscossione o con società private ai sensi dell'articolo 53 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, non sono le uniche soluzioni praticabili perché in alcuni Comuni, di maggiori dimensioni, si è adottata la costituzione di una società di riscossione in house interamente posseduta dal Comune.

Il rapporto che si genera tra il Comune e la società di riscossione in house è di affidamento diretto, senza quindi alcun bando di gara o affidamento comparativo e senza l'attivazione di procedure concorrenziali che evidenzino il migliore rapporto tra costi e benefici.

Sul tema della possibilità degli affidamenti diretti alle società in house e alla necessità di attivare procedure concorrenziali, vi sono stati diversi interventi normativi nazionali e comunitari, che hanno generato una giurisprudenza non unitaria.

Il Decreto Legge n. 95 del 6 luglio 2012, convertito con modificazioni dalla Legge n. 135 del 7 agosto 2012, nel trattare il tema della riduzione della spesa pubblica e la messa in liquidazione o privatizzazione delle società pubbliche, pone dei limiti evidenti al proliferare di società partecipate o interamente di proprietà della pubblica amministrazione.

In particolare il comma 7 dell'articolo 4 del suddetto Decreto Legge stabilisce in maniera chiara la necessità per le pubbliche amministrazioni di ricorrere al mercato per l'acquisizione di beni e servizi:

"7. Al fine di evitare distorsioni della concorrenza e del mercato e di assicurare la parità degli operatori nel territorio nazionale, a decorrere dal 1° gennaio 2014 le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo n. 165 del 2001, le stazioni appaltanti, gli enti aggiudicatori e i soggetti aggiudicatori di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, nel rispetto dell'articolo 2, comma 1 del citato decreto acquisiscono sul mercato i beni e servizi strumentali alla propria attività mediante le procedure concorrenziali previste dal citato decreto legislativo...".

Il comma successivo prevede una ulteriore specifica che fissa vincoli anche in termini monetari per affidamenti diretti a favore di società a capitale interamente pubblico, ma non deroga comunque alla necessità di evitare distorsioni della concorrenza e del mercato:

"8. A decorrere dal 1° gennaio 2014 l'affidamento diretto può avvenire solo a favore di società a capitale interamente pubblico, nel rispetto dei requisiti richiesti dalla normativa e dalla

giurisprudenza comunitaria per la gestione in house e a condizione che il valore economico del servizio o dei beni oggetto dell'affidamento sia complessivamente pari o inferiore a 200.000 euro annui...".

Il Consiglio di Stato Terza Sezione, con sentenza del 7 maggio 2015, è intervenuto affermando la validità del principio generale indicato nel comma 7, ribadendo la necessità di correlare l'acquisto di beni e di servizi a procedure concorrenziali, non ritenendo l'affidamento diretto richiamato nel successivo comma 8 una deroga al principio generale che pertanto permane univoco, a tutela della libera concorrenza.

Sul tema delle società in house, la giurisprudenza comunitaria è altrettanto ampia e tende ad individuare negli affidamenti diretti una eccezione alle regole generali del diritto della Comunità europea e pertanto tali eccezioni devono essere interpretate in modo restrittivo al fine di evitarne l'utilizzo eccessivo e indiscriminato.

Le regole generali del diritto comunitario prevedono infatti la procedura di affidamento per l'acquisto di beni o di servizi tramite gara, e nell'interpretazione europea la società in house non è definita come un modello organizzativo, ma come una eccezione alle regole generali.

La sentenza n. 1 del 2008 del Consiglio di Stato, in adunanza plenaria, ha richiamato in maniera precisa i possibili vantaggi che, secondo la giurisprudenza comunitaria, potrebbero derivare alle società in house, privilegiate da un rapporto economico di affidamento diretto di servizi:

- "...E' stato affermato che, in astratto, l'affidamento diretto del servizio viola il principio di concorrenza sotto un duplice profilo:
- a) da una parte, sottrae al libero mercato quote di contratti pubblici, nei confronti dei quali le imprese ordinarie vengono escluse da ogni possibile accesso;
- b) dall'altra, si costituisce a favore dell'impresa affidataria una posizione di ingiusto privilegio, garantendole l'acquisizione di contratti.

Il tutto si traduce nella creazione di posizioni di vantaggio economico che l'impresa in house può sfruttare anche nel mercato, nel quale si presenta come "particolarmente" competitiva, con conseguente alterazione della par condicio (per l'analisi delle distorsioni economiche derivanti dall'affidamento diretto, e anche per la giurisprudenza comunitaria in materia, si veda Cons. giust. amm. reg. sic. 4 settembre 2007, n. 719)...".

La disciplina normativa a livello comunitario è regolata dall'articolo 12 della Direttiva n. 2014/24/UE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 febbraio 2014 sugli appalti pubblici.

La norma fissa regole comunitarie, non prevedendo a carico dei singoli legislatori nazionali obblighi specifici di regolamentazioni aggiuntive o limitazioni particolari, lasciando quindi la massima libertà di operare.

La suddetta normativa prevede la possibilità che nel caso di appalti pubblici tra enti nell'ambito del settore pubblico, vi possa essere una forma di affidamento diverso da quello generale della gara, quando sono presenti alcune condizioni sotto riportate:

"1.Un appalto pubblico aggiudicato da un'amministrazione aggiudicatrice a una persona

giuridica di diritto pubblico o di diritto privato non rientra nell'ambito di applicazione della presente direttiva quando siano soddisfatte tutte le seguenti condizioni:

- a) l'amministrazione aggiudicatrice esercita sulla persona giuridica di cui trattasi un controllo analogo a quello da essa esercitato sui propri servizi;
- b) oltre l'80% delle attività della persona giuridica controllata sono effettuate nello svolgimento dei compiti ad essa affidati dall'amministrazione aggiudicatrice controllante o da altre persone giuridiche controllate dall'amministrazione aggiudicatrice di cui trattasi;
- c) nella persona giuridica controllata non vi è alcuna partecipazione diretta di capitali privati, ad eccezione di forme di partecipazione di capitali privati che non comportano controllo o potere di veto, prescritte dalle disposizioni legislative nazionali, in conformità dei trattati, che non esercitano un'influenza determinante sulla persona giuridica controllata.

Si ritiene che un'amministrazione aggiudicatrice eserciti su una persona giuridica un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi ai sensi della lettera a) qualora essa eserciti un'influenza determinante sia sugli obiettivi strategici che sulle decisioni significative della persona giuridica controllata. Tale controllo può anche essere esercitato da una persona giuridica diversa, a sua volta controllata allo stesso modo dall'amministrazione aggiudicatrice...".

Il legislatore europeo conferma il principio di eccezionalità alla normale procedura concorrenziale da realizzarsi attraverso bandi di gara, nel caso in cui l'amministrazione aggiudicatrice eserciti il controllo analogo sulla società affidataria del servizio.

Il concetto di controllo analogo è altresì approfondito dal suddetto articolo 12 con un passaggio specifico che tende a definire in maniera chiara i confini all'interno dei quali sono soddisfatte tutte le condizioni per identificare l'effettiva presenza di un reale controllo analogo:

"Ai fini del primo comma, lettera a), le amministrazioni aggiudicatrici esercitano su una persona giuridica un controllo congiunto quando sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:

- i) gli organi decisionali della persona giuridica controllata sono composti da rappresentanti di tutte le amministrazioni aggiudicatrici partecipanti. Singoli rappresentanti possono rappresentare varie o tutte le amministrazioni aggiudicatrici partecipanti;
- ii) tali amministrazioni aggiudicatrici sono in grado di esercitare congiuntamente un'influenza determinante sugli obiettivi strategici e sulle decisioni significative di detta persona giuridica;
- iii) la persona giuridica controllata non persegue interessi contrari a quelli delle amministrazioni aggiudicatrici controllanti."

La normativa e la giurisprudenza europea e nazionale si sono quindi gradatamente avvicinate consentendo di definire un quadro normativo e applicativo più coerente, su cui molti enti locali hanno potuto organizzare una diversa impostazione della riscossione coattiva, rispetto al tradizionale rapporto con Equitalia.

Sono molteplici le esperienze di società dei Comuni specializzate nella gestione e riscossione dei tributi che si sono sviluppate in Italia, con risultati generalmente positivi e in alcuni casi negativi, a dimostrazione che non esiste una ricetta valida per tutti, ma soluzioni appropriate in base alle caratteristiche del singolo ente. Questa soluzione è stata adottata in alcuni Comuni capoluogo o in enti di una certa grandezza che hanno deciso di riportare all'interno la riscossione coattiva.

Sono ricorrenti le scelte di trasferimento alla società in house, oltre alla gestione dell'attività di riscossione coattiva anche dell'esecuzione dell'accertamento e, in alcuni casi, le competenze trasferite alla società da parte del Comune interessano tutte le tre fasi operative: gestione, accertamento e riscossione.

Questa soluzione, salvo casi particolari, appare difficilmente praticabile per Comuni di piccole e medie dimensioni, tenuto conto della necessità di garantire adeguati equilibri di bilancio, nonostante modesti margini di gestione su gettiti tributari non elevatissimi.

Una delle caratteristiche più importanti delle società in house, come abbiamo visto in precedenza, è che deve essere mantenuto, da parte dell'Amministrazione comunale, il "controllo analogo", assimilato a quello esercitato sui servizi interni all'ente, e quindi la possibilità di intervenire nella gestione della società, altrimenti l'affidamento diretto diviene illegittimo.

E' nata quindi l'esigenza di verificare la possibilità per Comuni più piccoli, non interessati a costituire una propria società in house, di acquistare quote di altra società di proprietà di enti pubblici limitrofi e di maggiori dimensioni, per fruire dei servizi di riscossione coattiva, mediante affidamento diretto del servizio, esercitando insieme il controllo analogo.

Tale necessità ha generato l'ampliamento della partecipazione societaria all'interno di società in house, mantenendo la proprietà interamente pubblica, ma non di un solo Comune, bensì di più enti locali.

La possibilità di tale impostazione è stata confermata dalla normativa comunitaria la quale ha previsto, nel suddetto articolo 12, che l'affidamento diretto è realizzabile anche quando il controllo analogo viene esercitato sulla persona giuridica affidataria dei servizi, congiuntamente con altre amministrazioni aggiudicatrici.

Nel caso in cui la società sia partecipata da diversi enti locali aventi finalità gestionali analoghe, esempio tipico di società di riscossione in house di Comuni limitrofi, l'affidamento diretto del servizio è però legittimo soltanto in presenza di controllo analogo esercitato collettivamente.

Il principio è stato confermato e ampliato nelle motivazioni dal Consiglio di Stato Sezione 6 con la sentenza n. 2.418 del 6 maggio 2002.

La Corte di Giustizia Sezione 3 è ulteriormente intervenuta con propria sentenza del 29 novembre 2012, nelle cause riunite C-182/11 e C-183/11, evidenziando che una partecipazione marginale di due Comuni in una società in house detenuta ad ampia maggioranza da un altro ente locale, non consente l'affidamento diretto di un servizio per carenza del controllo analogo.

La Corte di Giustizia non ritiene infatti sufficiente la sottoscrizione di un patto parasociale tra enti pubblici per fare emergere un controllo analogo, in quanto è rispettato il requisito formale ma non quello sostanziale che resta riferibile al Comune con capitale sociale maggioritario. Il requisito del controllo analogo è quindi rispettato soltanto se tutti gli enti locali, a prescindere dalla quota di partecipazione societaria, sono rappresentati negli organi direttivi della società in house.

Il principio di controllo analogo non deve essere un elemento puramente formale, ma deve esprimersi mediante un effettivo e sostanziale controllo completo sull'attività della società in house da parte dell'ente possessore della società, così come ribadito dal Tribunale Regionale Amministrativo del Friuli Venezia Giulia con sentenza n. 634 del 15 luglio 2005 e della Sardegna con sentenza n. 1.729 del 2 agosto 2005.

Un altro aspetto su cui la Sezione Quinta del Consiglio di Stato si è soffermata, con l'ordinanza n. 4.793 del 20 ottobre 2015, riguarda il requisito di prevalenza dell'attività da realizzarsi nei confronti dell'ente o degli enti locali che detengono il capitale sociale.

Il Collegio giudicante, con tale sentenza, ha rimesso alla Corte di Giustizia due questioni pregiudiziali importanti rispetto alla corretta quantificazione del concetto di "attività prevalente":

- "a) se, nel computare l'attività prevalente svolta dall'ente controllato, debba farsi anche riferimento all'attività imposta da un'amministrazione pubblica non socia a favore di enti pubblici non soci;
- b) se, nel computare l'attività prevalente svolta dall'ente controllato, debba farsi anche riferimento agli affidamenti nei confronti degli enti pubblici soci prima che divenisse effettivo il requisito del cosiddetto controllo analogo".

In linea di massima la problematica dell'attività prevalente non è comunque di particolare interesse per le società di riscossione in house, che, normalmente, svolgono totalmente l'attività nell'interesse degli enti locali detentori del capitale sociale.

La fase della riscossione coattiva in gestione diretta ha prodotto, in molti casi, risultati positivi, grazie ad una maggiore flessibilità e rapidità operativa, a un maggiore dinamismo e all'utilizzo dell'atto d'ingiunzione, come strumento diretto di riscossione del solo credito comunale.

Riuscire a tenere distinta la riscossione coattiva dei crediti comunali, tramite l'atto d'ingiunzione, rispetto all'accorpamento nella cartella di Equitalia, con crediti erariali e previdenziali, consente di avere pratiche di valore più modesto e più facilmente riscuotibili, tenuto conto che, mediamente, oltre il 75% delle pratiche di recupero dei crediti locali, hanno valore unitario inferiore ai duecentocinquanta euro.

Le scelte strategiche sulla riscossione coattiva sono quindi oggetto di dibattito e possono essere analizzate con la giusta valutazione professionale, allo scopo di ridurre i margini di errore nella elaborazione del piano industriale che non può non essere condizionato dalla prudente stima delle riscossioni reali.

In alcuni casi, infatti, pure in presenza di originaria solidità e di buoni propositi, le società di riscossione in house, si sono scontrate con eccessivi costi fissi di struttura e di personale e con ricavi fortemente variabili, in quanto calcolati ad aggio sulle riscossioni effettive, risultate inferiori alle aspettative.

Le procedure di fallimento non hanno interessato soltanto alcune delle società private,

ma anche alcune società in house interamente partecipate dagli enti locali, con situazioni di dissesto trasferite anche alla pubblica amministrazione detentrice del capitale sociale.

In alcuni casi il fallimento della società di riscossione del comune, nata per rendere più efficiente il sistema di riscossione delle entrate locali, ha infatti generato una indiretta situazione di dissesto dello stesso ente locale per carenza di entrate finanziarie.

La Corte di Cassazione a Sezioni unite con sentenza n. 3.677 del 10 febbraio 2015 ha peraltro confermato che la società in house non può che ritenersi la "longa manus" della pubblica amministrazione e quindi sottoposta alle ordinarie procedure di controllo previste dalla Corte dei Conti, rispetto al potenziale danno patrimoniale derivante da "mala gestio".

E' pertanto previsto che gli amministratori delle società in house siano responsabili di eventuali danni erariali derivanti dalle decisioni o dalle omissioni adottate nello svolgimento delle attività per conto della pubblica amministrazione.

Peraltro il legislatore e la stessa Corte dei Conti hanno ripetutamente segnalato la necessità di ridurre non soltanto il numero delle società in house e partecipate dagli enti locali, ma anche il numero degli enti locali stessi.

I Comuni italiani, anche a seguito delle indicazioni del legislatore, hanno posto in essere processi di fusione che nel corso degli ultimi dodici mesi hanno visto gli enti locali passare dagli 8.046 del 2015 agli attuali 7.998.

	N. comuni 2016		N. piccoli comuni 2016	
Regione	v.a. (a)	%	v.a. (b)	% sul numero di comuni della regione (b/a)
Piemonte	1.202	15,0%	1.067	88,8%
Valle d'Aosta	74	0,9%	73	98,6%
Lombardia	1.527	19,1%	1.061	69,5%
Trentino-Alto Adige	293	3,7%	254	86,7%
Veneto	576	7,2%	303	52,6%
Friuli-Venezia Giulia	216	2,7%	154	71,3%
Liguria	235	2,9%	184	78,3%
Emilia-Romagna	334	4,2%	141	42,2%
Toscana	279	3,5%	126	45,2%
Umbria	92	1,2%	60	65,2%
Marche	236	3,0%	171	72,5%
Lazio	378	4,7%	252	66,7%
Abruzzo	305	3,8%	249	81,6%
Molise	136	1,7%	125	91,9%
Campania	550	6,9%	335	60,9%
Puglia	258	3,2%	86	33,3%
Basilicata	131	1,6%	101	77,1%
Calabria	409	5,1%	324	79,2%
Sicilia	390	4,9%	205	52,6%
Sardegna	377	4,7%	314	83,3%
ITALIA	7.998	100,0%	5.585	69,8%
Sono "piccoli" i comuni con un numero di residenti (alla data del 1° gennaio 2016) pari o inferiore alle 5.000 unità. I dati si riferiscono ai 7.998 comuni italiani esistenti alla data del 1° luglio 2016.				

Fonte: elaborazione IFEL-Dipartimento Studi Economia Territoriale su dati Istat, 2016 Nonostante il numero sia diminuito, la realtà territoriale è sempre molto parcellizzata, con enti locali in larga maggioranza di dimensione modesta in termini di soggetti residenti.

Rispetto ai 7.998 Comuni italiani, quelli con popolazione superiore ai 15.000 abitanti sono 741, quindi meno del 10%, ma se ampliamo l'analisi ai soli Comuni più grandi, con almeno 70.000 abitanti, potenzialmente interessati a valutare l'ipotesi di costituzione e di gestione della riscossione coattiva in house, gli enti si riducono a 84, pari all'1% circa.

Lo strumento della società in house è quindi potenzialmente limitato a una piccola quantità di enti, e pertanto i restanti Comuni, che rappresentano quasi il 99% dei casi, devono, rispetto all'attività di riscossione coattiva, valutare per il futuro altri percorsi e scegliere una tra le seguenti opportunità alternative:

- 1. riscossione tramite Agenzia delle entrate Riscossione,
- 2. riscossione tramite società iscritta all'albo di cui all'articolo 53 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997,
- 3. riscossione diretta.
- 4. riscossione diretta con incarico all'esterno dei servizi di supporto,
- 5. riscossione diretta con ufficio condiviso da più Comuni associati.

Le prime due opportunità, alternative alla gestione con società in house, sono le procedure maggiormente utilizzate, mentre le ulteriori tre opportunità, prevalentemente riferibili a una riscossione coattiva esercitata internamente al singolo ente o a una unione di Comuni, risultano scarsamente praticate.

Esiste inoltre una ulteriore soluzione che è stata utilizzata da Comuni di maggiori dimensioni, finalizzata a generare una collaborazione tra la sfera pubblica e quella privata, con la costituzione di una "società mista".

In questo caso il Comune costituisce una società di riscossione totalmente partecipata dall'ente e seleziona mediante procedura ad evidenza pubblica un operatore privato, titolare dei requisiti previsti per l'iscrizione all'albo degli agenti della riscossione stabilito dall'articolo 53 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997.

Il Comune mantiene la maggioranza della società e quindi ne controlla e ne dirige le funzioni strategiche, mentre il socio privato esercita la propria professionalità nell'ambito della gestione tecnica e operativa.

Nell'ambito della procedura di gara il Comune può decidere di unire in un'unica gara, la scelta del socio privato e l'assegnazione alla società mista dell'attività di riscossione coattiva.

Questa fattispecie organizzativa si pone in una fase intermedia tra la riscossione totalmente in house con società pubblica e quella completamente esternalizzata con società privata.

In questo ambito è interessante rilevare il parere della Sezione Seconda del Consiglio di Stato che con sentenza n. 456 del 2007, separa nettamente la tipologia organizzativa della società mista dalla società in house, chiarendone differenze e limitazioni, ma evidenziandone anche gli aspetti positivi e innovativi.

Il Consiglio di Stato rileva infatti "se è vero che la società mista, in quanto tale, non è sottoposta al controllo analogo, è dirimente la circostanza che proprio la componente esterna che esclude la ricorrenza dell'in house è selezionata con procedure di evidenza pubblica: la quota esterna alla pubblica amministrazione è, cioè, reperita con il ricorso ad un mercato che è certamente premiato, diversamente da quanto avviene nel caso della "chiusura in se stessa" dell'amministrazione in un modello di pura autoproduzione. E ciò avviene coniugando l'interesse alla valorizzazione delle risorse del mercato, che altrimenti resterebbero disattese da una logica di monopolio pubblico, con l'interesse dell'amministrazione pubblica alla scelta di moduli organizzatori che le consentano di esercitare un controllo non solo esterno (come soggetto affidante) ma interno ed organico (come partner societario) sull'operato del soggetto privato selezionato per la gestione".

E' pertanto perseguibile la soluzione di una società mista, con individuazione del socio con procedura ad evidenza pubblica e bando di gara per l'attività di riscossione coattiva, ma non è automaticamente applicabile l'ipotesi di successivo affidamento diretto di altri servizi, senza una necessaria procedura concorrenziale.

A prescindere dalla procedura prescelta, in base alle singole caratteristiche dell'ente, è necessario prendere atto che l'attività di riscossione sta diventando sempre più difficile e più lenta, a causa delle normative intervenute e della crisi economica generale che ha imposto forme di rateazioni sempre più lunghe.

Peraltro, negli ultimi anni, la riscossione coattiva ha visto crescere le posizioni d'inesigibilità, di fallimento e d'insolvenza consolidata, determinando significative svalutazioni e perdite dei crediti tributari iscritti nei bilanci comunali.

La mancata riscossione dei tributi rende inefficace qualunque attività di contrasto all'evasione di un ente locale, eliminando la necessaria azione di equità e privilegiando coloro che, scommettono sull'inefficienza del sistema di recupero coattivo dell'elusione e dell'evasione fiscale.

La riscossione coattiva fornisce dati allarmanti, con percentuali di riscossione insoddisfacenti rispetto alle somme affidate dai Comuni.

Il quadro generale è ulteriormente aggravato dalle difficoltà derivanti dal contesto economico generale ma, anche e soprattutto, da una riforma della riscossione coattiva che continua ad essere rinviata nel tempo, senza un progetto chiaro e definito nelle procedure e nei contenuti.

In questo quadro generale, i Comuni hanno iniziato a sperimentare procedure innovative che, poste in essere prima dell'invio del ruolo, tendano a migliorare il dato degli incassi spontanei e a contrarre il valore del ruolo coattivo stesso.

Il progetto interessa l'area entrate dell'ente – entrate di natura tributaria – Ici, Imu, Tasi, Tari, ma è anche utilizzabile per le entrate di natura extratributaria - contravvenzioni stradali, servizi a domanda individuale, proventi patrimoniali, tariffe e canoni.

Di fatto, il Comune provvede alla notifica di un secondo sollecito o di un atto d'intimazione di pagamento, specificatamente personalizzato, con la finalità di richiedere il versamento rateizzato direttamente al Comune, prima del possibile intervento coattivo dell'agente di riscossione.

L'atto di sollecito o d'intimazione, da notificare tramite raccomandata con avviso di ricevimento, ha la finalità di informare preventivamente il contribuente del fatto che l'ente o altra società affidataria della riscossione coattiva, sarà incaricata del recupero del credito tributario, con possibilità di porre in essere azioni cautelari nei confronti dei beni del soggetto, specificamente richiamati nella comunicazione.

L'intimazione preventiva nel preavvertire l'azione esecutiva, sui beni richiamati nella lettera, suggerisce al contribuente di evitare i disagi e i costi derivanti dalle azioni coattive, invitandolo a presentare all'ufficio tributi una richiesta di rateizzazione precompilata, inoltrata dal Comune in allegato all'atto di sollecito.

La procedura ha la finalità di incrementare, almeno in parte, la riscossione diretta dell'ente, favorendo un rapporto corretto e lineare con i contribuenti e riducendo i carichi dei ruoli trasferiti alla fase coattiva, limitandoli a quelle posizioni che non hanno generato alcuna riscossione, nonostante le procedure adottate in autonomia dal Comune.

La procedura genera un rapporto di riscossione più bonario e disponibile con i contribuenti evitando ulteriori spese e interessi a carico del cittadino e eliminando anche la polemica, spesso strumentale, dell'avvio delle procedure esecutive, senza alcun preavviso da parte del Comune.

Questa procedura di riscossione si pone l'obiettivo di collocarsi all'interno delle due fasi di riscossione tradizionalmente gestite dai programmi informatici: l'incasso spontaneo degli avvisi di accertamento e l'incasso coattivo degli avvisi non pagati dai contribuenti nei termini di scadenza ordinari.

La riduzione delle riscossioni coattive, tramite ruolo o mediante l'atto d'ingiunzione previsto dal Regio Decreto n. 639 del 1910, suggerisce la necessità di attivare nuove procedure intermedie, che riducano i costi e migliorino i flussi finanziari, nell'interesse del Comune e del contribuente.

1.4 L'analisi della Corte dei Conti

La Corte dei Conti nel proprio rapporto sul coordinamento della finanza pubblica, nell'analizzare l'attività di riscossione e il ruolo di Equitalia, nei primi anni di avvio della nuova società di riscossione pubblica, ha espresso alcune considerazioni sui criteri virtuosi e sulle nuove criticità della riscossione coattiva.

L'analisi, riferita al consuntivo 2012, è particolarmente importante perché pone in contrapposizione, con dati oggettivi e statistici, l'immediata crescita intervenuta nella riscossione coattiva dal momento dell'avvento di Equitalia, nel periodo 2006 e 2010, e la flessione intervenuta a decorrere dal 2011.

"Nel consuntivo 2012, l'andamento della riscossione segnala un preoccupante indebolimento. I risultati distintamente per anno di affidamento del ruolo e per anno di riscossione, consentono di sottolineare i seguenti aspetti:

- il volume della riscossione a mezzo ruoli, che fra il 2006 e il 2010 era cresciuto quasi del 77 per cento, ha segnato per la seconda volta una flessione (quasi il 13 per cento nel 2012, in aggiunta al 3 per cento registrato nel 2011);

- il carico affidato ad Equitalia, al netto di sgravi e sospensioni, è cresciuto ulteriormente (quasi del 2 per cento, fino a circa 77 miliardi), anche se a un ritmo molto più contenuto di quelli sperimentati nel triennio precedente (+50 per cento rispetto al 2008);
- il tasso di riscossione (rapporto fra il riscosso e il carico netto), collocatosi all'1,94 per cento, ha registrato una nuova caduta dopo quella segnata nel 2011, scendendo molto al di sotto del minimo toccato nel 2006 (2,66 per cento). I risultati concreti dell'attività di riscossione, in sostanza, sono risultati cedenti rispetto alla crescente massa dei ruoli trasmessa dagli Enti creditori.

Tali evidenze sottintendono andamenti differenziati, a seconda della natura dei crediti da riscuotere, e riflettono l'operare di diversi fattori.

Quanto al primo aspetto, va tenuto presente che le riscossioni rendicontate da Equitalia comprendono vari fenomeni: forme di riscossione spontanea (es. Tarsu di molti comuni); iscrizioni a ruolo espressione non di vera evasione ma, più semplicemente, di errori da parte dei contribuenti (una parte dei ruoli 36-bis e 36-ter); crediti delle pubbliche amministrazioni.

Nello specifico, i ruoli dell'Amministrazione finanziaria centrale (Agenzie Entrate e Dogane) "storicamente" hanno rappresentato circa il 50 per cento del totale, mentre la restante metà si distribuiva fra Enti previdenziali ed enti locali. Un equilibrio che, tuttavia, si spezza nel 2012, soprattutto a causa della forte caduta dei ruoli contributivi (-27 per cento) e di quelli riconducibili agli enti territoriali (-10 per cento); ciò che spiega in larga parte la caduta del volume complessivo delle riscossioni.

Quanto ai fattori che sono all'origine del rilevato indebolimento dell'attività di riscossione, un ruolo significativo l'ha certo avuto il peggioramento del quadro economico che, se in molti casi ha comportato un differimento (sfruttando le possibilità di rateazione), in altri ha finito per rendere insolventi i debitori. L'accentuata flessione delle riscossioni contributive è probabilmente frutto della concentrazione di entrambi i fenomeni, particolarmente diffusi nei settori ad alto impiego di manodopera (l'edilizia). Ma effetti non meno rilevanti sono stati prodotti dal susseguirsi di novità normative che hanno finito per indebolire oggettivamente l'azione di riscossione coattiva dei tributi.

Ci si riferisce, in particolare, alle disposizioni che hanno limitato l'iscrizione di ipoteca sugli immobili, le possibilità di espropriazione immobiliare e la pignorabilità di stipendi e salari. Novità che, probabilmente, sottovalutano il fatto che la posizione creditoria dello Stato è ormai divenuta per molti versi deteriore rispetto alle possibilità di tutela che la legge riconosce al creditore privato munito di titolo esecutivo.

Il quadro operativo che ne è scaturito appare particolarmente complesso e delicato. Da un lato non si può non condividere la preoccupazione, tuttora attuale, di evitare ulteriori difficoltà a coloro che si trovano a fronteggiare una crisi economica particolarmente grave. Dall'altro va tenuto presente che un efficiente sistema di riscossione coattiva dei crediti pubblici costituisce una imprescindibile necessità per il corretto funzionamento di un sistema fiscale incentrato sull'adempimento spontaneo.

Le tensioni che tuttora caratterizzano l'azione della società pubblica di riscossione, e che rischiano di trasformarla in un ente la cui missione sembra essere essenzialmente quella di

concedere dilazioni di pagamento, mettono in luce i limiti di un disegno teorico che ha fatto confluire in un unico soggetto crediti eterogenei per natura e fondatezza, non poche volte viziati da procedure accertative approssimative, come frequentemente è avvenuto per le numerosissime iscrizioni a ruolo derivanti da violazioni al codice della strada effettuate in passato dagli enti locali".

L'analisi, relativa ai risultati 2011 e 2012, assume particolare rilevanza perché evidenzia il momento in cui si consolida la flessione, percepita nel 2011 e consolidatasi nel 2012.

La Corte dei Conti, Sezioni unite in sede di controllo, è ulteriormente intervenuta sull'argomento in audizione presso la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, nel mese di marzo 2014.

In tale occasione la Corte dei Conti ha presentato un documento dettagliato e aggiornato, sul tema "Attuazione e prospettive del federalismo fiscale", dedicando una specifica attenzione alle problematiche concernenti la riscossione dei Comuni.

La relazione evidenzia le problematiche e le criticità che interessano il settore, a causa di una normativa instabile e sottoposta a modifiche e incertezze ripetute, che non consentono una programmazione a medio lungo termine.

"La scelta tra i diversi modelli da parte dei comuni si presenta complessa a causa dei molteplici fattori che condizionano le scelte degli enti e, non ultima, a causa dell'incertezza degli scenari delineati sul piano normativo. Per quanto concerne il coinvolgimento di Equitalia nella riscossione degli Enti locali, va ricordato che la legislazione in vigore avrebbe rinunciato a tale eventualità per il futuro.

Infatti, in base all'art. 7, comma 2, lettera gg-ter), del DL n. 70 del 2011, a decorrere dal 31 dicembre 2012 Equitalia S.p.A., le società per azioni dalla stessa partecipate e la società Riscossione Sicilia S.p.A. avrebbero dovuto cessare dall'effettuare attività di accertamento, liquidazione e riscossione, spontanea e coattiva, delle entrate, tributarie o patrimoniali, dei comuni e delle società da essi partecipate. L'entrata in vigore di tale disposizione è stata differita con l'art. 10, comma 2-ter, del DL n. 35 del 2013, dapprima al 31 dicembre 2013 e, successivamente, per effetto delle ulteriori modifiche apportate dall'art. 1, comma 610, della legge n. 147 del 2013, al 31 dicembre 2014. Tuttavia, va tenuto presente il disegno di legge delega al Governo, recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita, riordino della riscossione delle entrate degli Enti locali tra le quali è contemplato nuovamente il coinvolgimento di Equitalia nella gestione della riscossione degli Enti locali. Si tratta, pertanto, di una materia tutt'altro che stabilizzata e definita".

L'incertezza normativa e la complessità delle diverse scelte organizzative generano difficoltà applicative ai Comuni e anche riduzioni delle percentuali di riscossione coattiva.

In questo quadro generale, è possibile rilevare che la riscossione coattiva, finora, è stata prevalentemente affidata ad Equitalia, relativamente ai tributi locali principali che attengono alla fiscalità immobiliare come Ici, Imu e Tasi.

Analogo prevalente affidamento ad Equitalia, riguarda la riscossione della tassa sui rifiuti solidi urbani, salvo i casi di applicazione della tariffa d'igiene ambientale, la cui riscossione è stata delegata, in genere, al soggetto gestore del servizio rifiuti.

Tendono invece a essere prevalenti, i casi di riscossione diretta o di affidamento a favore dei soggetti iscritti all'albo di cui all'articolo 53 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, relativamente ai tributi minori, come la tassa di occupazione suolo pubblico, l'imposta di pubblicità e sulle pubbliche affissioni o ai tributi principali affidati tramite gara.

Le due opportunità di riscossione coattiva, come esposto in precedenza, utilizzano due strumenti distinti: il ruolo per Equitalia e l'ingiunzione, di cui al Regio Decreto n. 639 del 1910, per i Comuni o per le società affidatarie dell'attività da parte delle amministrazioni comunali.

I due strumenti operativi, ruolo e ingiunzione, hanno caratteristiche, modalità e potenzialità applicative non omogenee, che saranno approfondite nei successivi capitoli, ma in questa prima analisi è doveroso rilevare che i Comuni che intendono esercitare la riscossione coattiva in autonomia, tramite l'ingiunzione di pagamento, trovano difficoltà nella ricerca di figure professionali indispensabili come quelle degli ufficiali di riscossione.

Tali professionalità sono regolate dal comma 1 bis dell'articolo 42 del Decreto Legislativo n. 112 del 1999, come modificato e integrato dall'articolo 3 del Decreto Legge n. 203 del 2005, il quale prevede che in base alle effettive esigenze del sistema di riscossione coattiva dei crediti pubblici, si procede all'espletamento degli esami per conseguire l'abilitazione all'esercizio delle funzioni di ufficiale della riscossione.

L'ufficiale della riscossione è, evidentemente, una figura strategicamente determinante nel garantire l'efficacia delle azioni esecutive, ma sono passati quasi tredici anni dall'ultimo concorso bandito e tali figure professionali, sul mercato del lavoro, sono difficili da ricercare.

E' quindi necessario che siano di nuovo fissate, a livello ministeriale, le procedure per l'abilitazione alla professione di ufficiale di riscossione, altrimenti gli enti che intendono utilizzare l'atto d'ingiunzione rischiano di avere armi spuntate nell'esecutività delle procedure coattive.

CAPITOLO 2

ACCENNI SU TERMINI E MODALITA' DI RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

La prassi e la giurisprudenza intervenute in merito alle procedure di riscossione negli ultimi dieci anni e le profonde modifiche normative che hanno interessato l'attività coattiva in genere, hanno radicalmente modificato l'impostazione originaria della società di riscossione pubblica.

Si sono affermate procedure di riscossione spontanea precedenti all'emissione del ruolo, si sono fortemente implementate le riscossioni dilazionate, mentre si è resa sempre meno efficace l'azione cautelare ed esecutiva finalizzata al recupero del credito.

In questo capitolo illustriamo le principali caratteristiche delle procedure di riscossione volontaria e coattiva, la loro evoluzione normativa, la crescente valenza dello strumento della dilazione, l'importante tema delle misure cautelari e esecutive tra vincoli normativi e procedurali.

Aspetti procedurali e normativi che, se non riformati e semplificati con principi di efficacia e di equità fiscale e sociale, non consentiranno alla nuova Agenzia delle entrate – Riscossione di operare un salto di qualità rispetto al recente passato.

2.1 La riscossione tramite Gestione Integrata Avvisi di Pagamento (G.I.A.)

Il servizio Gestione Integrata Avvisi di Pagamento (G.I.A.) consente all'agente della riscossione, a fronte di un'apposita convenzione con l'ente, di anteporre all'emissione della cartella di pagamento, l'invio di un avviso di pagamento bonario prodotto a valle del processo di formazione ruoli.

La modularità del servizio consente all'agente della riscossione di richiedere l'elaborazione degli avvisi di pagamento, la stampa, la spedizione e la rendicontazione finale, oppure la sola elaborazione e rendicontazione, provvedendo autonomamente alla stampa e alla spedizione dei documenti.

L'agente della riscossione ha a disposizione il servizio "GIA Web" per la gestione delle convenzioni con gli enti, mediante il quale può gestire le informazioni necessarie al processo di elaborazione e stampa degli avvisi di pagamento.

I principali benefici del servizio di riscossione tramite G.I.A. sono principalmente correlati al miglioramento di alcuni parametri:

- riduzione dei tempi di riscossione;
- riduzione dei costi legati alla stampa delle cartelle;
- possibilità di supportare tentativi di riscossione tramite avviso anche per i soggetti non iscritti a ruolo;
- attivazione automatica del processo di cartellazione a seguito della rendicontazione avvisi per le partite insolute.

Lo strumento di riscossione tramite avvisi di pagamento (G.I.A.) è particolarmente utilizzato, ai fini dei tributi locali, per la riscossione della tassa sui rifiuti solidi urbani, che prevede l'invio da parte dell'ente locale, ad ogni contribuente, di una comunicazione con la quale si indicano le somme dovute ai fini della Tari, illustrando le superfici dell'immobile tassato e la tariffa al metro quadrato adottate dal Consiglio comunale.

La riscossione tramite avvisi di pagamento bonari non è specificatamente prevista dal punto di vista normativo, ma è attivabile attraverso convenzione sottoscritta tra l'ente locale e l'agente della riscossione, secondo una procedura standard e possibili condizioni diversificate in base alle masse gestite e al numero di avvisi elaborati.

Questa procedura di riscossione è precedente all'emissione del ruolo e si colloca nella fase di riscossione ordinaria e non coattiva; è infatti caratterizzata da una semplice comunicazione di avviso di scadenza che viene inoltrata ai contribuenti per posta non raccomandata.

Questa scelta, finalizzata a contenere il costo di spedizione degli avvisi di scadenza evitando la raccomandata e utilizzando la posta semplice, non consente di avere la garanzia che tutti i contribuenti abbiano ricevuto l'avviso di scadenza e quindi la procedura di notifica non è compatibile con la normativa di riferimento e con lo statuto dei diritti del contribuente.

Il mancato pagamento degli avvisi di pagamento non è pertanto sanzionabile, in quanto l'atto non risulta perfettamente notificato, ma lo scopo degli enti locali nell'utilizzo dello strumento non è quello di rilevare le violazioni per omesso o parziale versamento, quanto piuttosto quello di anticipare la fase della riscossione del gettito tributario attraverso due obiettivi precisi.

Il primo riguarda il fatto che l'emissione e l'invio degli avvisi di pagamento hanno tempi e costi enormemente minori rispetto alla complessa elaborazione del ruolo e alla sua formale notifica. L'ente beneficia quindi di incassi più celeri e a costi inferiori, da parte di coloro che procedono con il versamento di quanto dovuto previa semplice comunicazione dell'avviso di pagamento.

Il secondo, altrettanto importante rispetto alla necessità di garantire flussi finanziari più rapidi all'ente locale, riguarda la possibilità prevista in convenzione di forme di anticipazioni da parte dell'agente della riscossione in base ai carichi di partite in scadenza.

Il beneficio immediato per l'ente locale è quindi finalizzato ad accelerare la riscossione volontaria, attraverso l'anticipazione di cassa erogata dall'agente della riscossione, ma i soggetti debitori che non hanno eseguito il pagamento dell'avviso di scadenza non sono perseguibili, in quanto la scadenza dell'obbligo tributario non è ancora perfezionata vista l'assenza di formali procedure di notifica.

L'elenco dei soggetti che non hanno spontaneamente provveduto al pagamento dell'avviso di scadenza non incorrono quindi in alcuna violazione tributaria e restano in attesa di ricevere una richiesta di pagamento formalmente notificata per adempiere agli obblighi tributari.

La richiesta di pagamento viene normalmente perfezionata attraverso la stampa e la

notifica delle cartelle di pagamento relative alla tassa sui rifiuti ordinaria, ai contribuenti che non hanno versato il tributo nella totalità.

A tale proposito la Fondazione Anci IFEL nella propria pubblicazione sulla gestione della tassa sui rifiuti 2015 evidenzia che: "L'avviso di pagamento, pur essendo un mero invito all'adempimento, assume comunque la natura di atto impositivo, peraltro autonomamente impugnabile davanti al giudice tributario. Pertanto lo stesso dovrà necessariamente contenere tutti gli elementi essenziali richiesti dalle vigenti disposizioni per tali atti.

In particolare, l'avviso dovrà essere adeguatamente motivato, secondo quanto previsto dall'art. 3 della L. 241del 1990 e dall'art. 7 della L. 212 del 2000, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione. Inoltre, ai sensi del citato art. 7 della L. 212 del 2000, l'avviso dovrà tassativamente indicare:

- l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato;
- il responsabile del procedimento;
- l'organo o l'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela;
- le modalità, il termine, l'organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è possibile ricorrere nel caso di atti impugnabili.

Nel caso di mera comunicazione dell'avviso di pagamento, l'eventuale inadempienza da parte del contribuente determina la necessità di una formale notificazione".

Gli avvisi di pagamento non hanno quindi alcun effetto precettivo, in quanto il loro mancato pagamento non comporta alcuna violazione e non prevede alcuna misura sanzionatoria.

Non è quindi possibile procedere in automatico con la riscossione coattiva tramite ruolo e tramite atto d'ingiunzione degli avvisi di scadenza non riscossi.

Il Comune, per proseguire la fase della riscossione spontanea, deve quindi notificare al contribuente un atto di richiesta di pagamento o sollecito privo di sanzioni e interessi, tramite raccomandata con avviso di ricevimento, motivando adeguatamente la richiesta tributaria nel rispetto dello statuto dei diritti del contribuente, con specifica indicazione dei termini di scadenza e delle modalità di pagamento.

"Se perdura l'inadempimento del contribuente, nell'ipotesi di notifica del sollecito di pagamento, dovrà procedersi con la notifica dell'avviso di accertamento, nel quale verrà in questo caso altresì irrogata, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs 472 del 1997, la sanzione per omesso, insufficiente o tardivo versamento del tributo (art. 1, comma 695, della L. 147 del 2013 e art. 13 del D.Lgs 471 del 1997)".

Nel caso di mancato pagamento degli avvisi di accertamento notificati dal Comune, l'agente della riscossione può attivare la procedura di riscossione coattiva tramite ruolo o atto d'ingiunzione, mentre la procedura coattiva non è mai attivabile in funzione del mancato pagamento dei semplici avvisi di scadenza, in quanto tale procedura si trove-

rebbe in palese contrasto con il primo comma dell'articolo 6 dello statuto dei diritti del contribuente.

2.2 La riscossione coattiva dei tributi locali tramite ruolo

La cartella di pagamento è lo strumento con cui il soggetto delegato alla riscossione nazionale (Equitalia/Agenzia delle entrate – Riscossione) informa il contribuente di un debito che l'ente impositore ha iscritto a ruolo, a seguito di precedente avviso di accertamento notificatogli e non pagato.

La cartella di pagamento utilizzata per la riscossione coattiva dei tributi locali è quindi sempre preceduta dalla notifica di un avviso di accertamento.

Il modello di cartella di pagamento, definito dall'articolo 25 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, è stato modificato in modo significativo con il disposto del Decreto Legislativo n. 46 del 26 febbraio 1999 e nuovamente rimodellato a seguito delle modifiche intervenute nel sistema della riscossione e del contenzioso tributario con i Decreti Legislativi n. 156 e 159 del 24 settembre 2015.

Il nuovo modello di cartella di pagamento, relativo ai propri ruoli, è stato approvato dall'Agenzia delle entrate con provvedimento del 19 febbraio 2016, apportando modifiche al contenuto informativo al fine di garantire al contribuente maggiore chiarezza e trasparenza rispetto alle somme richieste.

La cartella di pagamento deve evidenziare tutti i dati identificativi e gli elementi necessari per una puntuale e corretta comprensione da parte del debitore, con riferimento: alla data di esecutività del ruolo, all'avviso di accertamento notificato, al dettaglio della somma richiesta suddivisa per imposta, sanzione, interessi e spese, alle modalità e alla scadenza del pagamento, alle procedure per eventuali reclami o ricorsi.

In particolare, l'articolo 25 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, stabilisce che la cartella debba obbligatoriamente contenere precisi requisiti che ne rendano chiara la motivazione:

- "l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro 60 giorni dalla notificazione;
- l'indicazione che, decorsi i citati 60 giorni, si procederà ad esecuzione forzata;
- la data in cui il ruolo è stato reso esecutivo;
- ente creditore;
- specie di ruolo;
- codice fiscale e dati anagrafici del debitore;
- anno e periodo di riferimento del credito;
- importo di ogni componente del credito;
- totale degli importi;
- *indicazione sintetica degli elementi su cui è stata effettuata l'iscrizione a ruolo*".

 Tra le altre indicazioni fondamentali, la cartella, a pena di nullità, deve evidenziare il

responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo e quello di emissione e notificazione della cartella stessa.

Lo statuto dei diritti del contribuente prevede infatti all'articolo 7 comma 2 lettera a) della Legge n. 212 del 2000 che anche gli atti dei concessionari della riscossione devono tassativamente indicare gli estremi dell'ufficio e il responsabile del procedimento, da cui è possibile ricevere chiarimenti e informazioni rispetto alla cartella notificata.

Sul tema la Corte di Cassazione, con ripetute sentenze, si è espressa ribadendo che l'indicazione del responsabile del procedimento è obbligatoria per tutti i ruoli consegnati all'agente della riscossione a decorrere dal 1° giugno 2008.

Il termine temporale della riscossione coattiva dei tributi locali è invece regolato dal comma 163 dell'articolo 1 della Legge n. 296 del 27 dicembre 2006 che stabilisce: "nel caso di riscossione coattiva dei tributi locali, il relativo titolo esecutivo deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo".

Gli avvisi di accertamento devono essere notificati entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui doveva essere eseguito il versamento o doveva essere presentata la dichiarazione.

Gli avvisi divengono definitivi per mancata impugnazione al maturare del sessantunesimo giorno successivo alla data di notifica e da tale data si definisce il termine per la successiva notifica del ruolo coattivo, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo.

La procedura di iscrizione a ruolo coattivo impone che l'atto di accertamento sia stato tempestivamente e formalmente notificato al contribuente da parte del Comune, altrimenti viene a mancare il presupposto giuridico per l'iscrizione a ruolo.

La notifica della cartella è un altro aspetto di assoluta importanza che l'agente della riscossione deve curare nei dettagli, in quanto l'eventuale vizio di notifica pregiudica il diritto alla riscossione e all'attivazione delle possibili successive azioni esecutive.

La procedura di notifica deve avvenire secondo il disposto normativo stabilito dall'articolo 26 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973 e in particolare tramite raccomandata con avviso di ricevimento, messi comunali, agenti della polizia municipale, ufficiali della riscossione oppure tramite posta elettronica certificata.

Rispetto a quest'ultima opportunità di notifica, il Decreto Legislativo n. 159 del 24 settembre 2015, ne ha previsto l'utilizzo esclusivo nei casi di invio a operatori economici e a professionisti, a decorrere dal 1° giugno 2016.

Sul tema della procedura di notifica delle cartelle da parte di Equitalia ed in particolare sulla validità dello strumento della raccomandata con avviso di ricevimento, è ripetutamente intervenuta la Corte di Cassazione anche con la recente sentenza n. 3.452 del 22 febbraio 2016: "...alla luce del costante insegnamento di codesta Suprema Corte, secondo il quale: "La cartella esattoriale può essere notificata, ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, anche direttamente da parte del Concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso, secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 9 aprile 2001, è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con

consegna del plico al domicilio del destinatario, senz'altro adempimento ad opera dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente; ne consegue che se, come nella specie, manchino nell'avviso di ricevimento le generalità della persona cui l'atto è stato consegnato, adempimento non previsto da alcuna norma, e la relativa sottoscrizione sia addotta come inintelligibile, l'atto è pur tuttavia valido, poiché la relazione tra la persona cui esso è destinato e quella cui è stato consegnato costituisce oggetto di un preliminare accertamento di competenza dell'ufficiale postale, assistito dall'efficacia probatoria di cui all'art. 2700 cod. civ. ed eventualmente solo in tal modo impugnabile, stante la natura di atto pubblico dell'avviso di ricevimento della raccomandata" (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 11708 del 27/05/2011; conferma Cass. Sez. 5, Sentenza n. 9111 del 06/06/2012)".

La Corte di Cassazione a Sezioni Unite con sentenza n. 19.704 del 12 maggio 2015 è intervenuta anche sul tema delle notifiche di cartelle non perfezionate e quindi non conosciute dal debitore, stabilendo, a tutela del contribuente, la possibilità di ricorrere contro l'estratto di ruolo emanando il seguente principio di diritto: "E' ammissibile l'impugnazione della cartella (e/o del ruolo) che non sia stata (validamente) notificata e della quale il contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario, senza che a ciò sia di ostacolo il disposto dell'ultima parte del terzo comma dell'art. 19 d.lgs. n. 546 del 1992, posto che una lettura costituzionalmente orientata di tale norma impone di ritenere che la ivi prevista impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisca l'unica possibilità di far valere l'invalidità della notifica di un atto del quale il contribuente sia comunque legittimamente venuto a conoscenza e pertanto non escluda la possibilità di far valere tale invalidità anche prima, nel doveroso rispetto del diritto del contribuente a non vedere senza motivo compresso, ritardato, reso più difficile ovvero più gravoso il proprio accesso alla tutela giurisdizionale quando ciò non sia imposto dalla stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione".

Un altro aspetto particolarmente rilevante rispetto alla validità della cartella è la sua motivazione, seppure riferita in via principale all'avviso di accertamento precedentemente notificato e da cui nasce il titolo per l'iscrizione a ruolo.

Nel caso dei tributi locali la cartella di pagamento contiene infatti, normalmente, il pagamento di una somma già precedentemente richiesta al contribuente con un avviso di accertamento già notificato dal Comune.

La motivazione è pertanto dettagliatamente illustrata nel primo atto notificato dall'ente locale, mentre nella successiva cartella di pagamento notificata sono sinteticamente indicati i dati dell'accertamento tributario che ha generato il ruolo.

La cartella di pagamento è quindi un atto impugnabile per vizi propri e non per questioni di merito, in quanto l'opportunità di contrastare la richiesta tributaria si esaurisce con il ricorso o con il reclamo contro l'ente impositore e non è replicabile nei confronti del concessionario della riscossione.

Contro la cartella è quindi possibile presentare ricorso soltanto per vizi inerenti a illegittimità riscontrabili successivamente alla consegna dei ruoli, in tale caso il soggetto titolato alla rappresentanza in contenzioso è individuato nel concessionario della riscossione.

Tale impostazione è condivisa dalla stessa Agenzia delle entrate che con la circolare n. 12/E del 12 aprile 2012 afferma che il debitore "...deve invece ricorrere contro l'Agente della riscossione se contesta vizi dell'attività dello stesso, vale a dire motivi di ricorso che riguardano l'attività svolta successivamente alla consegna del ruolo.

L'agente della riscossione, quindi, è legittimato passivo nei giudizi in cui si controverte in merito a vizi relativi alla formazione della cartella, come ad esempio errori di individuazione del contribuente, vizi di notifica, mancanza della sottoscrizione o del responsabile del procedimento di emissione o di notificazione della cartella di pagamento".

Vi è comunque una seconda casistica che prevede il contestuale ricorso nei confronti della cartella, per vizi propri, e nei confronti del ruolo, per vizi non attinenti alla cartella; in tale caso i soggetti legittimati passivi nei giudizi saranno sia l'agente della riscossione che l'ente locale che ha notificato l'avviso di accertamento, ognuno per quanto di competenza.

Il ricorso contro la sola cartella di pagamento è pertanto possibile soltanto in presenza di errori di redazione o di notifica della cartella stessa; mentre è possibile richiedere in qualunque momento l'interruzione della riscossione nel caso in cui il credito tributario cessi di essere esigibile.

La Legge di stabilità per l'anno 2013 ha infatti introdotto l'immediata sospensione della riscossione coattiva nei confronti di contribuenti che attestino e documentino l'avvenuta prescrizione o decadenza del titolo esecutivo su cui si fonda l'azione esecutiva.

La sospensione interviene in presenza di qualunque tipologia di motivazione che generi la non esigibilità del credito, per sgravio o sentenza di annullamento o di sospensione giudiziale, previa semplice comunicazione del debitore, con controllo di congruità a cura dell'ufficio.

Le molteplici modifiche normative intervenute nella riscossione, le incertezze sulla cessazione dell'attività coattiva di Equitalia per conto dei Comuni con proroghe cadenzate semestralmente, l'aggravamento della crisi economica e finanziaria delle famiglie e delle imprese e la contrazione del credito erogato dal sistema bancario, non hanno determinato significativi miglioramenti dei risultati in termini di riscossione.

Le scelte politiche del legislatore, tese ad ampliare le possibilità di accesso alle rateazioni e ad allungarne le tempistiche fino a 120 rate mensili, hanno fornito risposte concrete alle difficoltà finanziarie dei debitori, ma altre scelte, finalizzate a limitare il ricorso alle misure cautelari e a rendere meno efficaci le procedure esecutive, hanno contratto i risultati reali degli incassi.

Le scelte del legislatore di dare maggiore impulso allo strumento della rateazione come unica concreta soluzione realistica all'enorme quantità dei ruoli accumulati, trovano riscontro in tutte le novità normative intervenute dall'inizio della crisi economica che andiamo ad approfondire nel prossimo paragrafo.

2.3 Le procedure di rateazione

Le procedure di rateazione sono diventate il principale strumento di riscossione e sono state oggetto di modifiche normative che hanno ampliato in maniera sempre più marcata il numero delle rate possibili e ridotto i vincoli di accesso ai piani di dilazione pluriennali.

L'amministratore delegato di Equitalia, nel corso della richiamata audizione presso la 6° Commissione Finanze e Tesoro del Senato, ha delineato un quadro dettagliato delle procedure di dilazione richieste e accordate ai debitori a partire dal 2008 e fino al 2015:

"Le misure in materia di rateizzazione del debito iscritto a ruolo sono state oggetto di ripetuti interventi normativi (cfr. art.11-bis del Dl 24 aprile 2014, n. 66, convertito con modificazioni dalla L. 23 giugno 2014, n. 89; articolo 10, comma 12-quinquies del Dl 31 dicembre 2014, n. 192, convertito con modificazioni dalla L. 27 febbraio 2015, n. 11; artt.10 e 15 del Dlgs 24 settembre 2015, n.159) e hanno introdotto la possibilità per il contribuente: di ripartire il pagamento in 72 rate, se il debito complessivo non supera 50.000 euro; di fruire nuovamente, per ben due volte, di tale beneficio, anche a soggetti decaduti da precedenti piani di dilazione.

La rilevanza del fenomeno rateizzazione è testimoniata dal fatto che, a partire dal 2008 – anno in cui è stata trasferita agli agenti della riscossione la competenza in materia – fino al 31 dicembre 2015, Equitalia ha gestito circa 5,6 milioni di istanze di rateizzazione, per un valore di oltre 107 miliardi di euro. Nel corso del 2015 sono state presentate complessivamente 1.216.784 istanze di dilazione, per un totale di 22,7 miliardi di euro; al momento, ne sono state accolte 1.179.308 e respinte solo 28.189 per mancanza dei requisiti di legge. Nel 2015 gli incassi da rateazione hanno rappresentato circa il 50% del totale degli incassi, un dato sostanzialmente in linea con quello dell'anno precedente".

Il dato che emerge dall'analisi dei dati, è che il 50% delle riscossioni ordinarie annuali da parte di Equitalia attiene alle procedure di rateazione che ormai sono la principale procedura di pagamento utilizzata dai debitori, a prescindere dall'effettiva situazione di difficoltà economica o finanziaria.

E' sufficiente ricordare, in passato, che con il Decreto Legge n. 248 del 2007 convertito nella Legge n. 31 del 2008, furono introdotte novità nelle procedure di rateazione, ampliando i termini fino a 72 rate mensili, rispetto ai termini massimi precedenti che erano fissati a 48 rate.

La maggiore tempistica della rateazione era però sempre collegata ad una oggettiva situazione di difficoltà finanziaria del debitore iscritto a ruolo, con competenza a decidere sull'istanza di dilazione attribuita all'agente della riscossione.

In particolare la condizione per beneficiare di una rateazione fino a sei anni, era connessa ad una rappresentazione da parte del debitore della propria obiettiva e temporanea difficoltà finanziaria; il legislatore riteneva infatti significativo che la situazione di difficoltà finanziaria non fosse soltanto oggettiva, ma anche temporanea.

Laddove infatti la situazione di difficoltà non fosse stata temporanea, il debitore avrebbe soltanto rinviato i pagamenti nel tempo senza comunque riuscire a pagare le rate maturate e i nuovi tributi ordinari.

Tale impostazione viene modificata ampliando ulteriormente le possibilità di accesso a forme di dilazione più ampie e più accessibili, introducendo il concetto di comprovata e grave situazione di difficoltà.

L'ampliamento della definizione dall'originaria "obiettiva e temporanea difficoltà finanziaria" alla nuova "comprovata e grave situazione finanziaria", caratterizza il contenuto dell'articolo 52 comma 1 lettera a) del Decreto Legge n. 69 del 21 giugno 2013:

- "... La rateazione prevista dai commi 1 e 1-bis, ove il debitore si trovi, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica, può essere aumentata fino a centoventi rate mensili. Ai fini della concessione di tale maggiore rateazione, si intende per comprovata e grave situazione di difficoltà quella in cui ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:
- a) accertata impossibilità per il contribuente di assolvere il pagamento del credito tributario secondo un piano di rateazione ordinario;
- b) valutazione della solvibilità del contribuente in relazione al piano di rateazione concedibile ai sensi del presente comma...".

Dopo appena nove mesi dall'entrata in vigore del "Decreto del fare" emerge la necessità di un nuovo intervento normativo sulle dilazioni di pagamento.

In particolare viene richiesta la possibilità di riapertura dei termini di accesso alla nuove rateazioni per i debitori che erano decaduti da precedenti rateazioni per il mancato pagamento di alcune rate.

Nonostante l'introduzione del piano di rateazione straordinario e la possibilità di proroga di piani di rateazioni ordinarie, il legislatore non resta insensibile alla richiesta di applicare, in via eccezionale, una ulteriore possibilità di dilazione del debito anche per coloro che erano decaduti dalla rateazione in base alle regole precedenti.

Viene quindi emanato il Decreto Legislativo n. 159 del 24 settembre 2015 che riapre i termini per la presentazione di istanze di rateazione, con riemissione in termini delle dilazioni anche per quelle scadute nei 24 mesi precedenti.

La novità, di fatto, concede una nuova opportunità di rateizzare il proprio debito anche per coloro che erano decaduti da precedenti dilazioni per il mancato pagamento delle rate.

Le novità attengono però anche all'allungamento del numero delle rate per rateazioni di avvisi bonari e di avvisi di accertamento.

Rispetto agli avvisi bonari la dilazione degli atti di valore inferiore a euro 5.000,00 passa da una dilazione massima di sei rate trimestrali, a una rateazione massima di otto rate trimestrali, mentre per avvisi di valore finanziario superiore, il termine viene confermato in venti rate trimestrali.

La dilazione della riscossione coattiva degli atti di accertamento, prevalentemente riferibili ad adesioni definite con il contribuente, resta confermata in un massimo di otto rate trimestrali, nel caso di valori minori, mentre si amplia da dodici a sedici rate trimestrali, nel caso di rateazioni di importo superiore a euro 50.000,00.

E' confermata la correlazione della perdita del beneficio della dilazione, nel caso di

mancato pagamento entro i termini stabiliti, della prima rata oppure di una qualsiasi rata non onorata entro il termine di scadenza della rata successiva.

E' altrettanto doveroso rilevare che qualunque omissione nel pagamento del tributo o della singola rata può essere spontaneamente regolarizzato mediante l'istituto del ravvedimento operoso previsto dall'articolo 13 del Decreto Legislativo n. 472 del 18 dicembre 1997.

Tale istituto consente di regolarizzare l'inadempienza in forma spontanea, prima che siano iniziate le fasi di accertamento e di constatazione della violazione, secondo le indicazioni fornite dalla risoluzione n. 132/E del 29 dicembre 2011 dell'Agenzia delle entrate.

La regolarizzazione avviene quindi con il versamento contestuale della somma dovuta incrementata della sanzione ridotta in base ai giorni di ritardo e degli interessi maturati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

Viene inoltre introdotto l'istituto del "lieve inadempimento" che evita la decadenza dalla rateazione, nel caso in cui il ritardo nel pagamento della prima o dell'unica rata non ecceda i sette giorni rispetto al termine di scadenza oppure l'omesso versamento di una delle altre rate non sia superiore a euro 10.000,00 e comunque entro il valore del 3% della rata.

Il contenuto innovativo dell'articolo 3 del Decreto Legislativo n. 159 del 2015 ha infatti la finalità di escludere la decadenza dalla dilazione nel caso di omissioni o di ritardi marginali e non rilevanti rispetto alla totalità della procedura concordata tra il debitore e l'agente della riscossione.

Seppure il lieve inadempimento non generi l'interruzione del beneficio, la riforma ha ridotto il numero di rate non pagate oltre le quali si determina la decadenza dallo stesso beneficio.

La rateazione decade infatti con il mancato pagamento di cinque rate anche non consecutive, rispetto alla precedente normativa più favorevole al debitore che ne prevedeva otto.

Se da un lato è stata anticipata la decadenza, dall'altro è stata però codificata la possibilità per il debitore di rientrare in qualsiasi momento in una rateazione interrotta, regolarizzando la totalità delle rate scadute e non precedentemente pagate.

Altrettanto innovativa è la procedura introdotta dal comma 3 bis che prevede la possibile sospensione della dilazione in presenza di un provvedimento amministrativo o giudiziale; in tale caso al termine del periodo di sospensione, il debitore può chiedere la riattivazione della rateazione del debito residuo secondo il piano di dilazione originario o la sua riformulazione fino a un massimo di settantadue rate.

Insieme alle molteplici novità sulle rateazioni, sulle procedure di decadenza e di riammissione, è opportuno rilevare che il Decreto Legislativo 159 del 2015 non ha apportato modifiche alla durata massima delle dilazioni ordinarie fino a settantadue rate e delle dilazioni straordinarie fino a centoventi rate.

Preme inoltre evidenziare uno dei principali aspetti di semplificazione della riforma del 2015, relativo alla eliminazione dell'obbligo di certificazione del requisito dell'obiet-

tiva difficoltà finanziaria, per tutte le rateazioni di importo inferiore a euro 50.000,00.

Le nuove modalità per la richiesta di rateazione delle somme iscritte a ruolo, in base alle modifiche introdotte dall'articolo 15 comma 5 del Decreto Legislativo n. 159 del 24 settembre 2015, stabiliscono infatti che, per i debiti di importo sino a euro 50.000,00, la rateazione viene concessa in base ad una istanza presentata dal debitore, senza che si renda necessario dimostrare lo stato di temporanea difficoltà finanziaria.

Nel caso di più debiti tributari, indicati in cartelle di valore singolo inferiore a 50.000,00 euro la cui somma complessiva supera tale limite, il debitore può presentare istanze di rateazione per ogni singola posizione, utilizzando quindi la procedura semplificata, fruendo di dilazioni più brevi e sovrapposte oppure presentare una sola istanza di rateazione per la totalità del debito accumulato, beneficiando di una dilazione maggiore ma con l'obbligo di allegare la necessaria documentazione che attesti l'obiettiva difficoltà finanziaria.

Come emerge dal contenuto della normativa l'istanza di rateazione per somme fino a 50.000,00 euro, non necessità infatti di alcuna garanzia o particolare documentazione che attesti uno stato di difficoltà finanziaria e può essere presentata anche in presenza di esecuzione avviata.

L'obbligo di documentare uno stato di temporanea e obiettiva difficoltà finanziaria permane soltanto per richieste di rateazioni per importi superiori a 50.000,00 euro.

La rateazione più ampia e la maggiore tolleranza rispetto a lievi inadempimenti insieme a procedure semplificate e più flessibili, hanno generato una forte utilizzazione di tale strumento da parte dei debitori, tenuto conto che circa il 50% degli incassi registrati nell'anno 2015, sono riferibili a dilazioni di pagamento.

La difficile congiuntura economica ha infatti trasformato molte situazioni di obiettiva e temporanea difficoltà finanziaria, in situazioni di comprovato peggioramento economico e finanziario, con l'impossibilità oggettiva di rispettare le rate della dilazione ordinaria anche per ragioni estranee alla propria responsabilità.

2.4 I costi della riscossione coattiva

L'articolo 9 del Decreto Legislativo n. 159 del 24 settembre 2015 ha modificato la denominazione dei compensi dell'agente della riscossione da "aggio" a "oneri di riscossione e di esecuzione" e la loro quantificazione riducendone gli importi e prevedendo una loro diversa ripartizione tra il debitore e l'ente impositore.

Il principio ispiratore della riforma dei compensi del servizio nazionale di riscossione, riguarda la loro commisurazione agli effettivi costi sostenuti per il funzionamento del servizio, ribadendo di fatto che la società pubblica di riscossione non ha come fine il lucro ma la copertura dei costi, tipica di un servizio pubblico.

Fino al 31 dicembre 2015 l'aggio della riscossione era fissato nella misura dell'8%, mentre a decorrere dai ruoli affidati dal 1° gennaio 2016, il sistema di remunerazione viene rimodulato in base ai tempi di pagamento.

Gli oneri di riscossione sono quantificati all'1% in caso di pagamento spontaneo di

somme precedenti all'emissione della cartella di pagamento, come nel caso degli avvisi di scadenza utilizzati con la convenzione G.I.A. per l'incasso della tassa sui rifiuti.

Nel caso in cui il pagamento a titolo di riscossione coattiva avvenga entro sessanta giorni dalla data di notifica, gli oneri della riscossione fissati nel 6%, sono ripartiti in eguale misura tra il debitore e l'ente locale, in una quota ciascuno del 3% della somma iscritta a ruolo.

Qualora invece il pagamento avvenga oltre i 60 giorni successivi alla notifica della cartella di pagamento gli oneri di riscossione gravano completamente, nella misura del 6%, a carico del debitore, oltre alla maturazione degli interessi di mora.

Rispetto al passato quindi il legislatore ha ridotto in modo significativo gli oneri di riscossione coattiva a carico dei contribuenti e dei Comuni, ma tali oneri non sono i soli costi che gravano sulla cartella di pagamento.

E' infatti prevista una ulteriore quota a carico del debitore a titolo di rimborso delle spese correlate alla notifica della cartella e degli altri oneri connessi con la riscossione.

Diverso è invece il caso degli oneri attinenti le eventuali azioni esecutive e cautelari che si rendono necessarie nel caso di mancato pagamento della cartella; per tali attività viene stabilita una quota fissa a carico del debitore, oltre al rimborso di specifiche tipologie di spesa sostenute, stabilita con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, secondo il disposto del 2° comma dell'articolo 9 del Decreto Legislativo n. 159 del 2015 che sostituisce l'articolo 17 del Decreto Legislativo n. 112 del 13 aprile 1999.

Sul tema è intervenuta Equitalia con la circolare n. 98 del 22 ottobre 2015, al fine di fornire indicazioni operative ai propri uffici in merito alle novità apportate dal richiamato Decreto Legislativo n. 159 del 2015.

In particolare rispetto agli oneri di esecuzione a carico del debitore e alle tipologie di spesa oggetto di rimborso la cui quantificazione viene demandata ad appositi decreti del Ministero dell'economia e delle finanze, la circolare evidenzia che in attesa dell'emanazione di tali Decreti, il rimborso delle spese continua a fare riferimento al Decreto Ministeriale del 21 novembre 2000.

L'amministratore delegato di Equitalia nell'audizione del 24 febbraio 2016 presso la Commissione parlamentare di vigilanza dell'anagrafe tributaria si è espresso in merito ai costi unitari per singola cartella lavorata:

"L'intera filiera esattoriale è estremamente complessa e la lavorazione si protrae ben oltre il singolo esercizio in cui è stato consegnato il ruolo.

Occorre, infatti, tenere conto del consistente numero di crediti che i singoli Enti impositori affidano a Equitalia, che devono essere trasfusi in cartelle di pagamento da stampare e notificare.

Se dopo la notifica il debitore continua a non pagare le somme a debito, l'agente della riscossione è costretto ad avviare la fase di recupero coattivo, che prevede attività di "sollecito" (solleciti bonari, preavvisi di fermo e di ipoteca, avvisi di intimazione) prima di attivare le procedure cautelari/esecutive che possono esaurirsi con una sola azione o richiederne diverse.

Per esempio, per il 26% dei contribuenti che ha pagato il debito in tutto o in parte a seguito di azioni coattive è stato necessario attivare più di una procedura.

Nel caso di mancato pagamento integrale infatti, il Dlgs n. 112 del 1999 (art.19) obbliga l'agente della riscossione a effettuare le procedure coattive su tutti i beni risultanti dal sistema informativo del Ministero dell'economia e delle finanze.

Tenuto conto di tutti i passaggi descritti e del livello dei costi annui complessivi per il servizio di riscossione, il costo medio della completa lavorazione di ogni singola partita di ruolo può essere stimato in misura non inferiore a 30 euro".

Oltre agli oneri di riscossione e al rimborso delle spese sostenute nell'attività di notifica e di esecuzione, nel caso di tardivo pagamento delle cartelle sono previsti gli interessi di mora.

L'articolo 30 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973 stabilisce che, decorso il termine per il pagamento delle somme richieste con la notifica della cartella di pagamento, sulle somme iscritte a ruolo, escluse le sanzioni e gli interessi, si applichino, a partire dalla data della notifica della cartella e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora al tasso determinato annualmente con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze rapportati alla media dei tassi bancari attivi.

Il calcolo degli interessi è eseguito sull'importo dovuto a titolo d'imposta, grazie alla modifica normativa adottata dall'articolo 7 del Decreto Legge n. 70 del 2011 che ha eliminato l'anatocismo sulle cartelle di pagamento, con interessi di mora calcolati su interessi e sanzioni.

La quantificazione del tasso d'interesse di mora nel caso di mancato pagamento della cartella nei termini ordinari di sessanta giorni dalla notifica, è stato oggetto di periodici aggiornamenti da parte del legislatore, con le seguenti variazioni temporali:

- 4,88%	dal 15.05.2015,
- 5,14%	dal 01.05.2014,
- 5,2233%	dal 01.05.2013,
- 4,5504%	dal 01.10.2012,
- 5,0243%	dal 01.10.2011,
- 5,7567%	dal 01.10.2010,
- 6,8358%	dal 01.10.2009,
- 8,4%	dal 01.01.1999.

Gli interessi di mora sopra richiamati attengono al caso di cartelle di pagamento non versate nel termine ordinario di sessanta giorni dalla notifica, ma vi sono altre tipologie di tasso d'interesse applicabili al caso di dilazione, nella misura del 4,5%, o al caso di ritardata iscrizione a ruolo, fissato al 4%.

Tali interessi, seppure percentualmente ridotti rispetto al passato, continuano ad essere elevati, se comparati all'andamento del costo del denaro e alle condizioni presenti sul mercato; è sufficiente a tale proposito richiamare l'attenzione sul valore del tasso legale che dal 1° gennaio 2017 è fissato allo 0,1%.

Peraltro ai fini dei tributi locali i Comuni devono determinare il tasso d'interesse di loro competenza attenendosi al disposto dell'articolo 1, comma 165, della Legge n. 296

del 27 dicembre 2006 che stabilisce: "La misura annua degli interessi è determinata, da ciascun ente impositore, nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale.

Gli interessi sono calcolati con maturazione giorno per giorno con decorrenza dal giorno in cui sono divenuti esigibili.

Interessi nella stessa misura spettano al contribuente per le somme ad esso dovute a decorrere dalla data dell'eseguito versamento".

Tale disposizione normativa ha correttamente uniformato i rapporti tra ente locale e contribuente, fissando un tasso d'interesse analogo nel caso di richiesta di un tributo o di rimborso dello stesso.

Ha inoltre dato facoltà al Comune di regolamentare un tasso d'interesse diverso dal tasso legale, entro i limiti di tre punti percentuali, arrivando quindi dal 2017 ad un tasso d'interesse massimo del 3,1%.

Laddove l'ente locale decida di non utilizzare tale facoltà nei propri regolamenti tributari, il tasso d'interesse utilizzato per l'accertamento dei tributi locali, per la dilazione del debito o per le procedure di rimborso a favore del contribuente, rimane quello fissato dal tasso legale allo 0,1%.

2.5 Le procedure cautelari e esecutive

Il contribuente che ha ricevuto la cartella di pagamento emessa in base al ruolo deve versare le somme ivi annotate entro sessanta giorni dalla notifica, cui si aggiunge la metà degli oneri di riscossione spettanti all'agente della riscossione. Decorso inutilmente tale termine, sulle somme iscritte a ruolo si applicano gli interessi di mora e gli oneri di riscossione, dovuti integralmente nella misura complessiva del 6%.

In carenza di tempestivo pagamento o di rateazione oppure di un ricorso alla Commissione tributaria provinciale che generi una sospensione o un annullamento a cura dell'ente creditore o della giustizia tributaria, l'agente della riscossione procede con il recupero forzato della somma, ai sensi dell'articolo 50 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973.

L'agente della riscossione ha inoltre la facoltà di promuovere azioni cautelari e conservative a tutela del creditore, salvo il caso in cui il debitore sia in grado di dimostrare l'avvenuto pagamento delle somme dovute o abbia ottenuto lo sgravio della cartella da parte dell'ente impositore.

In tali casi l'ente creditore è tenuto a informare con tempestività l'agente della riscossione affinché sia immediatamente interrotta la procedura esecutiva attivata con l'emissione del ruolo.

Il debitore ha comunque diritto a ricevere da parte dell'ente creditore una copia della ricevuta di pagamento o dell'avvenuto sgravio, da utilizzare in termini di impugnazione nei confronti del concessionario nel caso di mancata interruzione delle procedure esecutive.

L'agente della riscossione è peraltro obbligato a sospendere qualsiasi procedura esecu-

tiva, cautelare o espropriativa, laddove il debitore sia in grado di dimostrare con adeguata documentazione che la somma richiesta è oggetto di prescrizione, decadenza, sgravio, sospensione amministrativa o giudiziale, pagamento eseguito precedentemente all'emissione del ruolo o comunque per qualunque motivazione che abbia determinato la perdita del diritto di esigibilità da parte dell'ente impositore.

La richiesta di sospensione, ai sensi dell'articolo 1 commi da 537 a 543 della Legge n. 228 del 2012, può essere presentata dal debitore in qualunque momento mediante inoltro ai competenti uffici territoriali oppure tramite canale telematico specificatamente attivabile sul sito istituzionale dell'agente della riscossione.

Quest'ultimo è tenuto a trasmettere all'ente impositore la richiesta di sospensione, entro dieci giorni, per acquisire la conferma della correttezza della richiesta formulata dal debitore e della documentazione allegata.

È compito dell'ente impositore, analizzata la documentazione presentata dal debitore, inviare una comunicazione allo stesso entro il termine di sessanta giorni e per conoscenza all'agente della riscossione, con l'eventuale accettazione della richiesta e contestuale provvedimento di sgravio.

La richiesta è comunque accolta per tacito assenso, laddove la comunicazione non fosse inoltrata al debitore entro i 220 giorni successivi alla data di presentazione della richiesta di sospensione.

2.6 Analisi delle fasi cautelari ed esecutive

Alla procedura esecutiva, regolata dall'articolo 49 comma 2 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, si applicano le norme ordinarie in materia di espropriazione forzata relative al bene oggetto di esecuzione, in quanto non derogate dalle specifiche disposizioni tributarie.

In particolare, si applicano le norme del codice civile e del codice della navigazione, per quanto riguarda navi e aeromobili (beni mobili iscritti in pubblici registri con le relative norme speciali).

In dettaglio, rispetto alle ordinarie forme civilistiche, l'agente della riscossione:

- può rivalersi sui beni del debitore, vendendoli al pubblico incanto o nelle altre forme previste dalla normativa sopra richiamata senza autorizzazione dell'autorità giudiziaria;
- non può chiedere l'assegnazione dei beni pignorati, né rendersi acquirente dei medesimi negli incanti, neppure per interposta persona;
- ha cura che gli atti del procedimento di espropriazione siano depositati nella cancelleria del giudice competente per l'esecuzione, nel termine di dieci giorni dalla vendita dei beni; nello stesso termine la somma ricavata dalla vendita è consegnata al cancelliere per essere depositata nella forma dei depositi giudiziari.

L'esecuzione forzata si articola in tre momenti: pignoramento dei beni, vendita e assegnazione del ricavato. Il pignoramento avviene secondo le regole processuali comuni e culmina in un verbale da consegnare e notificare al debitore.

LE 3 FASI DELL'ESECUZIONE

1º PIGNORAMENTO DEI BENI

2° VENDITA DEI BENI

3° ASSEGNAZIONE DEL RICAVATO

Al pignoramento segue la messa all'incanto dei beni pignorati, anch'esso verbalizzato e il processo esecutivo non può essere sospeso dal giudice dell'esecuzione, salvo che ricorrano gravi motivi e vi sia fondato pericolo di grave e irreparabile danno.

Le funzioni attribuite per competenza e svolte dagli ufficiali giudiziari ordinari sono eseguite dall'agente della riscossione che, ai soli fini della riscossione mediante ruolo, è autorizzato ad accedere a tutti i dati rilevanti a tali fini, anche se detenuti da uffici pubblici, con facoltà di prendere visione, acquisire certificazioni e di estrarre copia degli atti riguardanti i beni dei debitori iscritti a ruolo e dei coobbligati.

Ai medesimi fini, l'agente della riscossione può accedere alle informazioni disponibili presso il sistema informativo del Ministero delle finanze e presso i sistemi informativi degli altri soggetti creditori, salvo le esigenze di riservatezza e segreto specificatamente previste, così come stabilito dall'articolo 18 del Decreto Legislativo n. 112 del 1999:

- "1. Ai soli fini della riscossione mediante ruolo, i concessionari sono autorizzati ad accedere agli uffici pubblici, anche in via telematica, con facoltà di prendere visione e di estrarre copia degli atti riguardanti i beni dei debitori iscritti a ruolo e i coobbligati, nonché di ottenere, in carta libera, le relative certificazioni.
- 2. Ai medesimi fini i concessionari sono altresì autorizzati ad accedere alle informazioni disponibili presso il sistema informativo del Ministero delle finanze e presso i sistemi informativi degli altri soggetti creditori, salve le esigenze di riservatezza e segreto opponibili in base a disposizioni di legge o di regolamento.
- 3. Con decreto del Ministero delle finanze, sentito il garante per la protezione dei dati personali, sono stabiliti i casi, i limiti e le modalità di esercizio delle facoltà indicate nei commi 1 e 2 e le cautele a tutela della riservatezza dei debitori".
 - A questo fine, l'agente della riscossione può:
- iscrivere fermo amministrativo dei beni mobili registrati;

- iscrivere ipoteca sui beni immobili del debitore e dei suoi co-obbligati;
- procedere all'espropriazione forzata dei beni immobili o al pignoramento dei beni mobili e dei crediti presso terzi;
- effettuare ogni altra azione esecutiva, cautelare o conservativa che l'ordinamento attribuisce in genere al creditore.

Rispetto alle suddette procedure esecutive, è opportuno rilevare le novità introdotte dal Decreto Legge n. 16 del 2 marzo 2012 che ha fissato limiti più stringenti alla pignorabilità, per crediti tributari, delle somme dovute a titolo di stipendio, di salario o di altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento.

In particolare queste somme possono essere pignorate nella misura massima pari a un decimo, per importi fino a 2.500 euro; in misura pari a un settimo, se comprese tra i 2.500 e i 5.000 euro e in misura pari a un quinto se superiori a 5.000 euro.

1/10 su stipendi o pensioni fino a € 2.500 1/7 su stipendi o pensioni tra € 2.500 e € 5.000 1/5 su stipendi o pensioni oltre € 5.000

Peraltro in presenza di posizioni di valore modesto, per debiti fino a 1.000,00 euro tipicamente riferibili ai tributi locali, l'agente della riscossione non può procedere con le azioni cautelari e esecutive prima che siano trascorsi 120 giorni dall'invio al debitore di una comunicazione che segnali la posizione debitoria iscritta a ruolo.

Riguardo invece alle procedure attivabili in materia di beni mobili registrati, il concessionario può disporre il fermo dei beni mobili del debitore iscritti in pubblici registri, dandone notizia alla Direzione regionale delle entrate ed alla Regione di residenza, secon-

do le indicazioni stabilite dall'articolo 86 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973.

Il fermo si esegue mediante iscrizione del provvedimento che lo dispone nei registri mobiliari a cura del concessionario, che ne dà altresì comunicazione al soggetto nei confronti del quale si procede.

La circolazione con veicoli, autoscafi o aeromobili sottoposti al fermo soggiace alla medesima sanzione pecuniaria prevista per chi circoli con un veicolo sottoposto al fermo amministrativo.

In ordine ai beni immobili del soggetto inadempiente, si rileva che decorsi i sessanta giorni della notifica delle cartelle di pagamento, il ruolo costituisce titolo per iscrivere ipoteca sugli immobili del debitore e dei coobbligati, per un importo pari al doppio dell'importo complessivo del credito per cui si procede.

In ogni caso l'agente della riscossione è tenuto a notificare al proprietario dell'immobile una comunicazione preventiva contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro il termine di trenta giorni, sarà iscritta ipoteca.

Condizione per l'esproprio di beni immobili è che l'importo complessivo del credito per cui si procede superi un determinato ammontare; l'agente della riscossione può infatti procedere all'iscrizione di ipoteca immobiliare soltanto se l'importo complessivo del credito per cui si procede non è complessivamente inferiore a ventimila euro.

Per quanto concerne l'iscrizione di ipoteca, il Decreto Legge n. 69 del 21 giugno 2013, ha introdotto importanti novità in materia di riscossione a mezzo ruolo con particolare riferimento alle azioni cautelari.

In particolare l'articolo 52 del Decreto Legge n. 69 del 2013 ha riscritto l'articolo 76 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973 che adesso recita:

- "1. Ferma la facoltà di intervento ai sensi dell'articolo 563 del codice di procedura civile, l'agente della riscossione:
- a) non da corso all'espropriazione se l'unico immobile di proprietà del debitore, con esclusione delle abitazioni di lusso aventi le caratteristiche individuate dal decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 agosto 1969, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, e comunque dei fabbricati classificati nelle categorie catastali A/8 e A/9, è adibito ad uso abitativo e lo stesso vi risiede anagraficamente;
- b) nei casi diversi da quello di cui alla lettera a), può procedere all'espropriazione immobiliare se l'importo complessivo del credito per cui procede supera centoventimila euro. L'espropriazione può essere avviata se è stata iscritta l'ipoteca di cui all'articolo 77 e sono decorsi almeno sei mesi dall'iscrizione senza che il debito sia stato estinto.".

2.7 Le procedure cautelari: il fermo amministrativo e l'iscrizione d'ipoteca

Il fermo amministrativo è l'atto con cui si dispone il blocco dei beni mobili intestati al debitore; la procedura è meglio definita dal Consiglio di Stato con sentenza n. 4.689

del 13 settembre 2005, "...come l'atto funzionale alla esecuzione che deve comunque essere inquadrato fra gli strumenti di conservazione dei cespiti patrimoniali sui quali può essere soddisfatto coattivamente il credito, che l'ordinamento ordinariamente appresta alla generalità dei creditori così come prodromica all'esecuzione è la notificazione della cartella esattoriale..".

Prima dell'attivazione della procedura il debitore deve ricevere la comunicazione di preavviso di fermo amministrativo; con questo atto l'interessato è invitato a mettersi in regola nei successivi trenta giorni e viene informato che, in caso di mancato pagamento, si procederà all'iscrizione del fermo sul veicolo corrispondente alla targa indicata.

Trascorsi trenta giorni dalla notifica del preavviso di fermo amministrativo, senza che il debitore abbia dato seguito al pagamento delle somme dovute, oppure senza che ne abbia richiesto la rateizzazione, ovvero in mancanza di provvedimenti di sgravio o sospensione, si procede con l'iscrizione del fermo amministrativo al Pubblico registro automobilistico.

La cancellazione del fermo può essere effettuata solo dopo aver saldato integralmente il debito e ottenuto dall'agente della riscossione il provvedimento di revoca da presentare al Pubblico registro automobilistico.

Nel caso in cui il debitore non proceda al pagamento di quanto richiesto, il mezzo potrà essere pignorato e venduto all'asta.

La finalità della procedura di fermo amministrativo definita comunemente "ganasce fiscali", è quella di provocare l'interruzione dell'utilizzo del mezzo, con possibilità comunque da parte del debitore di impugnare tale procedura innanzi alla Commissione tributaria provinciale.

Rispetto alle facoltà di impugnazione e ai diritti del contribuente, è opportuno richiamare i principi generali fissati dalla Corte di Cassazione a Sezioni unite n. 19.668 del 18 settembre 2014:

"...Il rispetto dei diritti della difesa e del diritto che ne deriva, per ogni persona, di essere sentita prima dell'adozione di qualsiasi decisione che possa incidere in modo negativo sui suoi interessi, costituisce un principio fondamentale del diritto dell'Unione, come afferma - ricordando la propria precedente sentenza del 18 dicembre 2008, in causa C-349/07 Sopropè - la Corte di Giustizia nella sua recentissima sentenza del 3 luglio 2014 in cause riunite C-129/13 e C-130/13, Kamino International Logistics BV e Datema Hellmann Wortdwide Logistics BV. 15.2.1.

Il diritto al contraddittorio in qualsiasi procedimento afferma la Corte di Giustizia, è attualmente sancito non solo negli artt. 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, che garantiscono il rispetto dei diritti della difesa nonché il diritto ad un processo equo in qualsiasi procedimento giurisdizionale, bensì anche nell'art. 41 di quest'ultima, il quale garantisce il diritto ad una buona amministrazione.

Il citato art. 41, par. 2 prevede che tale diritto a una buona amministrazione comporta, in particolare, il diritto di ogni individuo di essere ascoltato prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale lesivo".

Il fermo amministrativo blocca l'utilizzo del bene ma non limita la possibilità della vendita, in quanto la limitazione attiene esclusivamente alla circolazione del veicolo e non all'esproprio della proprietà.

La procedura cautelare deve essere utilizzata dall'agente della riscossione con ragionevole discrezionalità, ponendo attenzione al giusto equilibrio tra l'entità del debito e il valore del mezzo o dei mezzi sottoposti a fermo amministrativo.

In linea teorica l'agente della riscossione potrebbe attivare il fermo amministrativo su tutti i veicoli di proprietà del debitore, oltre ad altre procedure esecutive, seppure per debiti di modesta entità, determinando una evidente sproporzione tra l'effetto dell'azione cautelare e l'effettiva entità debitoria, lasciando trasparire dubbi di legittimità e possibile eccesso di potere.

L'azione amministrativa dell'agente della riscossione deve quindi essere esercitata in sintonia con i diritti del contribuente, declinando con correttezza il principio di proporzionalità delle azioni esecutive rispetto all'entità del debito da recuperare.

Seppure la normativa non stabilisca limiti specifici all'azione cautelare e alla proporzionalità dello strumento adottato dall'agente della riscossione in funzione dei valori iscritti a ruolo, si rende necessaria una puntuale gradualità sulle azioni di recupero che consenta di evitare misure eccessivamente invasive per somme di valore modesto.

Nel caso in cui il debitore sia in grado di documentare che il veicolo sottoposto a fermo amministrativo è indispensabile per lo svolgimento della propria attività lavorativa o per recarsi presso il luogo di lavoro, è possibile rilevare il potenziale danno grave e irreparabile per il contribuente.

In tale caso la procedura di fermo è sottoposta a sospensione, resta trascritta presso il Pubblico registro automobilistico, ma viene consentita la circolazione del mezzo.

Rispetto ai potenziali beni sottoponibili a fermo amministrativo il Consiglio di Stato con sentenza n. 4.689 del 13 settembre 2005, ha ribadito che la procedura cautelare è attivabile nei confronti di tutte le tipologie di beni mobili registrati: "...Nel più ordinato assetto della riscossione coattiva, impresso dalla riforma del 1999, il fermo amministrativo si estende alla generalità dei beni mobili registrati, ma conserva l'originaria connotazione di strumento inteso alla conservazione del bene alla soddisfazione del credito tributario, affidato alla determinazione dell'ufficio finanziario regionale, allorché l'esecuzione forzata non sia stata possibile, per mancato reperimento del bene...".

Il fermo non può invece essere iscritto se il debitore dimostra, entro i trenta giorni successivi alla comunicazione preventiva inviata dall'agente della riscossione, che il bene mobile è strumentale all'attività d'impresa o alla professione da lui esercitata.

Sulla definizione di strumentalità del bene mobile registrato si è generata ampia prassi e giurisprudenza, in quanto il legislatore non ha dettagliatamente definito la casistica facendo un semplice richiamo generale all'obbligo che il debitore e i coobbligati "dimostrino all'agente della riscossione che il bene mobile è strumentale all'attività di impresa o della professione".

L'Agenzia delle entrate è intervenuta ripetutamente, con proprie circolari, ribadendo una interpretazione molto restrittiva della definizione di bene mobile strumentale all'attività imprenditoriale e professionale, così riassunta nella circolare n. 48/E del 10 febbraio 1998:

"Ai fini dell'esatta individuazione delle fattispecie in cui viene soddisfatta la condizione posta dal legislatore circa l'utilizzo esclusivo dei predetti veicoli come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, debbono confermarsi le precisazioni già fornite sia con la circolare n. 37/E del 13 febbraio 1997, sia con le istruzioni per la compilazione dei modelli di dichiarazione dei redditi. In tali occasioni, infatti, è stato chiarito che si considerano "utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa" i veicoli senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata (rientrano, ad esempio, nella fattispecie in esame le autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse, gli aeromobili da turismo e le imbarcazioni da diporto utilizzati dalle scuole per l'addestramento al volo e alla navigazione)".

La definizione di bene mobile strumentale all'attività d'impresa o professionale può essere più ampia rispetto alle indicazioni di natura fiscale fornite dall'Agenzia delle entrate.

E' infatti possibile considerare bene strumentale qualsiasi mezzo o veicolo utilizzato per lo svolgimento dell'attività e per il perseguimento dell'attività lavorativa di produzione di beni o di erogazione di servizi.

Il fermo amministrativo dovrebbe quindi essere inapplicabile nei confronti di beni mobili strumentali all'attività, il cui blocco alla circolazione potrebbe mettere a rischio il principio di continuità aziendale.

Eventuali azioni cautelari che determinino il rischio dell'interruzione della continuità aziendale, non accrescono infatti le possibilità di riscossione ma possono determinare una accentuazione della crisi aziendale in termini economici e finanziari, con minori capacità di regolare i propri debiti anche tributari.

La dimostrazione della strumentalità del bene compete comunque al debitore che può fornire copia delle fatture di acquisto del bene e copia dei libri contabili da cui emergono le registrazioni delle quote di ammortamento iscritte a bilancio, seppure non interamente deducibili ai fini fiscali.

L'ipoteca, come il fermo amministrativo, è una procedura cautelare attivata dall'agente della riscossione a tutela del credito affidatogli dall'ente impositore per l'incasso, con diritto di privilegio rispetto all'eventuale espropriazione dell'immobile.

L'iscrizione d'ipoteca è regolata dal richiamato articolo 77 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973 ed è ritenuta ammissibile soltanto in presenza di specifiche condizioni:

- il valore totale del debito iscritto a ruolo deve essere di valore almeno pari a 20.000,00 euro;
- l'agente della riscossione è obbligato a notificare una preventiva comunicazione di pagamento con l'indicazione del termine di scadenza di trenta giorni, con l'indicazione
 che in carenza di versamento sarà iscritta ipoteca sull'immobile di proprietà del debitore, tramite trascrizione presso la Conservatoria dei registri immobiliari.

Le due condizioni sopra illustrate devono essere entrambe rispettate altrimenti la procedura di iscrizione d'ipoteca è viziata da illegittimità e quindi inefficace.

Sul tema le Sezioni unite della Corte di Cassazione con sentenza n. 19.667 del 18 set-

tembre 2014 hanno confermato l'assoluta obbligatorietà della comunicazione preventiva:

"La comunicazione della quale si discute deve necessariamente precedere la concreta effettuazione dell'iscrizione ipotecaria, e ciò perché tale comunicazione è strutturalmente funzionale a consentire e a promuovere, da un lato, il reale ed effettivo esercizio del diritto di difesa del contribuente a tutela dei propri interessi e, dall'altro, l'interesse pubblico ad una corretta formazione procedimentale della pretesa tributaria e dei relativi mezzi di realizzazione.

Siffatto orientamento costituisce anche una specifica attuazione del principio generale emergente dalla L. n. 241 del 1990, art. 7 il quale impone l'obbligo della comunicazione dell'avvio del procedimento ai soggetti nei cui confronti il provvedimento finale è destinato a produrre effetti diretti".

La procedura d'ipoteca non è quindi una fase esecutiva ma un atto cautelare dell'agente della riscossione, finalizzato alla tutela del credito nell'interesse dell'ente impositore.

Trattandosi quindi di una procedura cautelare e non esecutiva, peraltro impugnabile dal debitore nei termini ordinari, la stessa è attivabile anche autonomamente e non necessariamente come strumento preordinato all'espropriazione dell'immobile.

L'immobile gravato da ipoteca non determina alcuna indisponibilità per il possessore che quindi può continuare ad averne l'utilizzo o sottoscriverne la cessione a terzi, trasferendo quindi a terzi l'immobile gravato da ipoteca.

In questo caso l'agente della riscossione può, in assenza di altri beni patrimoniali del debitore, attivare il recupero del credito con pignoramento presso terzi, procedendo con la successiva fase esecutiva all'iscrizione d'ipoteca attivata sull'immobile ceduto.

La comunicazione e il successivo atto d'iscrizione d'ipoteca sono atti impugnabili da parte del debitore, laddove non sia stato garantito il rispetto dello statuto dei diritti del contribuente e, in particolare, il diritto alla conoscenza degli atti e la loro motivazione.

La Cassazione si è però spinta oltre e, approfondendo i principi ispiratori del suddetto statuto previsto dalla Legge n. 212 del 2000 e delle indicazioni giurisprudenziali della Corte di giustizia europea, ha introdotto il principio dell'obbligo per l'ente impositore e per l'agente della riscossione del contraddittorio endoprocedimentale: "...la pretesa tributaria trova legittimità nella formazione procedimentalizzata di una "decisione partecipata" mediante la promozione del contraddittorio (che sostanzia il principio di leale collaborazione) tra amministrazione e contribuente (anche) nella "fase precontenziosa" o "endoprocedimentale" ... Il diritto al contraddittorio, ossia il diritto del destinatario del provvedimento ad essere sentito prima dell'emanazione di questo, realizza l'inalienabile diritto di difesa del cittadino, presidiato dall'art. 24 Cost., e il buon andamento dell'amministrazione, presidiato dall'art. 97 Cost.".

La preventiva comunicazione diviene quindi uno strumento inderogabile per garantire la legittimità della eventuale successiva iscrizione d'ipoteca e per rispettare i diritti del debitore in merito alla consapevolezza dell'azione cautelare e dell'espletamento del diritto alla difesa.

La comunicazione dell'iscrizione d'ipoteca deve contenere il termine e le modalità per l'eventuale impugnazione da parte del debitore.

In assenza di tali elementi fondamentali viene pregiudicato il diritto spettante al con-

tribuente alla trasparenza del procedimento amministrativo previsto dall'articolo 3 comma 4 della Legge n. 241 del 1990.

Tale aspetto è stato confermato dalla Corte di Cassazione con sentenza n. 4.777 del 26 febbraio 2013 che ha stabilito la nullità dell'iscrizione d'ipoteca laddove l'avviso notificato al debitore sia privo dei termini e delle modalità di impugnazione dell'atto.

2.8 Le procedure esecutive

Nel caso in cui le suddette procedure cautelari attivate dall'agente della riscossione, non producano effetto rispetto al pagamento delle somme iscritte a ruolo, sono attivate le procedure esecutive.

La materia è regolata dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973 Titolo 2 Capo 2 Sezione 2, con particolare riferimento alle disposizioni generali e particolari in materia di esecuzione forzata relative: alla espropriazione mobiliare, alla espropriazione immobiliare e alla espropriazione presso terzi.

La procedura esecutiva prende avvio con il pignoramento che può avere a oggetto: somme, beni mobili e beni immobili.

L'espropriazione forzata è preceduta dalla notifica dell'avviso di intimazione in tutti i casi in cui la notifica della cartella di pagamento sia avvenuta da più di un anno.

Rispetto alla notifica della cartella di pagamento la giurisprudenza di merito si è espressa in modo contraddittorio, evidenziando la necessità di procedere con la notificazione degli avvisi di accertamento e delle successive cartelle di pagamento, mediante la procedura stabilita dagli articoli 137 e seguenti del Codice di procedura civile.

La stessa Corte di Cassazione con sentenza n. 16.949 del 2014 ha invece confermato la correttezza delle procedure di notificazione avvenute anche mediante l'invio, da parte dell'ente impositore o dell'agente di riscossione, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento senza obbligo di stesura di una apposita relata di notifica.

Da segnalare inoltre il contenuto della sentenza della Corte di Cassazione n. 5.898 del 24 marzo 2015 che, oltre a confermare la validità delle notifiche avvenute con semplice raccomandata con avviso di ricevimento senza relata di notifica, dispone che l'eventuale vizio di notifica è comunque sanato con la tempestiva proposizione del ricorso da parte del contribuente, non rilevando alcun pregiudizio rispetto al diritto alla difesa.

Dalla data di notifica dell'avviso il debitore ha cinque giorni di tempo per effettuare il versamento di quanto dovuto.

Resta ferma la possibilità di chiedere la rateizzazione delle somme a debito o la sospensione legale della riscossione mentre si dà corso alle procedure esecutive per la vendita all'asta dei beni, in caso di debiti per i quali persiste il mancato pagamento.

L'espropriazione mobiliare è riferibile in termini generali all'articolo 513 del Codice di procedura civile e in termini specifici alle disposizioni previste dall'articolo 62 e seguenti del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973.

I beni sottoposti a procedura esecutiva sono posti in vendita dall'agente della riscossione e, se risultano invenduti, è possibile fissare un secondo incanto con riduzione alla metà del prezzo di vendita precedentemente proposto.

Nel caso in cui anche al secondo incanto non fosse perfezionata la cessione, il concessionario fissa un terzo incanto con vendita a offerta libera.

Molto più articolata e regolamentata è invece la procedura di esecuzione immobiliare. In particolare il pignoramento immobiliare non può essere effettuato se l'immobile ha tutte le seguenti caratteristiche:

- è l'unico immobile di proprietà del debitore, a prescindere dall'eventuale possesso di pertinenze, ha destinazione catastale a uso abitativo e il debitore vi risiede anagraficamente,
- non è di lusso, cioè non ha le caratteristiche previste dal Decreto del Ministro per i lavori pubblici n. 1.072 del 2 agosto 1969, pubblicato nella Gazzetta ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, a prescindere dalla categoria catastale, e non è comunque una villa, un castello o un palazzo di eminente pregio artistico o storico, rientranti nelle categorie catastali A/8 o A/9.

La precisazione che l'immobile non debba essere di lusso, a prescindere dalla categoria catastale, ha particolare rilievo rispetto al fatto che le abitazioni riconducibili alla categoria A/1 sono numericamente modeste rispetto al reale numero degli appartamenti di pregio e quindi il legislatore ha voluto superare la semplice classificazione catastale, dando rilievo alle caratteristiche di lusso stabilite dal richiamato Decreto Ministeriale n. 1.072 del 1969. E' quindi possibile che appartamenti classificati in categorie catastali diverse da A/1, A/8 e A/9, categorie tipicamente riferibili agli immobili di lusso, siano ritenute comunque pignorabili in quanto riconducibili ad abitazioni con caratteristiche di lusso, a prescindere dalla classificazione catastale.

Negli altri casi si può procedere al pignoramento e alla vendita all'asta dell'immobile solo se:

- l'importo complessivo del debito è superiore a 120.000,00 euro;
- sono passati almeno sei mesi dall'iscrizione di ipoteca e il debitore non ha pagato.

Tali novità sono state introdotte con il Decreto Legge n. 69 del 2013, entrato in vigore il 22 giugno 2013, ma la Corte di Cassazione con sentenza n. 19.270 del 12 settembre 2014 ha previsto che in presenza dei suddetti requisiti, la procedura di pignoramento della abitazione principale non può essere conclusa neppure se le procedure sono iniziate precedentemente al 22 giugno 2013:

"...dal momento che la norma disciplina il processo esecutivo esattoriale immobiliare, e non introduce un'ipotesi di impignorabilità sopravvenuta del suo oggetto, la mancanza di una disposizione transitoria comporta che debba essere applicato il principio per il quale, nel caso di successione di leggi processuali nel tempo, la nuova norma disciplina non solo i processi iniziati successivamente alla sua entrata in vigore, ma anche i singoli atti di processi iniziati prima".

Il pignoramento immobiliare dell'agente della riscossione è effettuato mediante la trascrizione nei registri immobiliari di un avviso che viene notificato al debitore entro i successivi cinque giorni.

L'avviso di vendita deve inoltre essere pubblicizzato da parte dell'agente della riscossio-

ne anche mediante la pubblicazione sul proprio sito internet, con un preavviso di almeno venti giorni precedenti alla data fissata per il primo incanto.

Laddove l'immobile non sia venduto dopo i tre incanti previsti nell'avviso di vendita, l'agente della riscossione può chiedere l'assegnazione del bene allo Stato per il prezzo base del terzo incanto, in base al disposto dell'articolo 85 comma 1 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973.

Diverse sono invece le caratteristiche del pignoramento presso terzi, che riguarda fitti, pigioni o crediti che il debitore ha verso soggetti diversi, oppure beni appartenenti al debitore iscritto a ruolo che sono nel possesso di altri.

Con questa procedura si richiede a un terzo di versare direttamente all'agente della riscossione quanto da lui dovuto al debitore di quest'ultimo, che, a sua volta, è creditore del terzo.

Se il pignoramento riguarda stipendi o pensioni o qualsiasi altra indennità derivante da rapporto di lavoro o di impiego, esistono per l'agente della riscossione alcuni limiti, precedentemente richiamati:

- fino a 2.500 euro la quota pignorabile è un decimo;
- tra 2.500 e 5.000 euro la quota pignorabile è un settimo;
- sopra i 5.000 euro la quota pignorabile è un quinto.

Il pignoramento può essere effettuato anche sulle somme depositate sul conto corrente, a esclusione dell'ultimo stipendio o pensione che resta sempre disponibile per qualsiasi necessità del debitore.

La procedura di espropriazione presso terzi non ha la stessa efficacia delle esecuzioni mobiliari e immobiliari; la fase coattiva non produce effetti diretti sui beni o sui crediti, ma si limita a ordinare al soggetto terzo di trasferire all'agente della riscossione la somma necessaria a coprire il debito tributario iscritto a ruolo.

In caso di inadempienza da parte del soggetto terzo rispetto all'ordine di pagamento, l'agente della riscossione non ha infatti la titolarità per procedere con una fase espropriativa diretta, ma deve dare attuazione al disposto dell'articolo 543 e seguenti del Codice di procedura civile, utilizzando il procedimento ordinario fissato dal legislatore.

Rispetto alle procedure esecutive non corrette o illegittime, il debitore può presentare ricorso davanti al Tribunale ordinario, tenuto conto del fatto che l'articolo 2 comma 1 del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, stabilisce che sono attribuibili alla competenza delle Commissioni tributarie i contenziosi aventi ad oggetto imposte e tributi di ogni genere e specie, ad eccezione delle "controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento".

In tale senso si è espressa la Corte di Cassazione a Sezioni unite con le sentenze n. 11.077 e n. 11.082 del 15 maggio 2007 e con le sentenze n. 23.832 del 19 novembre 2007 e n. 14.667 del 17 maggio 2011 emanata da singole Sezioni della suprema Corte.

E' altrettanto doveroso rilevare che la giurisprudenza sull'argomento non è univoca e vi sono sentenze che ritengono impugnabili presso le Commissioni tributarie anche le procedure esecutive di espropriazione presso terzi.

E' il caso della sentenza della Corte di Cassazione a Sezioni unite n. 14.667 del 5 luglio 2011 che sul tema asserisce: "... Vero è che, nel caso di specie, la reazione della contribuente ha investito un pignoramento presso terzi, cioè un atto dell'esecuzione, che, a norma del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, comma 1, come modificato dal D.L. 30 settembre 2005, n. 203, art. 3-bis, comma 1, lett. a), convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248, sarebbe escluso dalla giurisdizione del giudice tributario.

Tuttavia, l'oggetto della controversia era costituito non da un atto dell'esecuzione, bensì dalla contestata fondatezza del titolo esecutivo, cioè delle cartelle esattoriali mediante le quali l'ente creditore (Regione Molise) aveva esercitato la pretesa tributaria che la contribuente riteneva non dovuta: sicché trattandosi di valutare l'an del tributo (nel caso "tassa automobilistica") la giurisdizione non poteva che appartenere al giudice tributario".

Laddove invece l'espropriazione forzata si sia conclusa con la vendita dei beni, a seguito di sentenza favorevole all'agente della riscossione o a seguito di decorrenza dei termini per mancata impugnazione da parte del debitore, l'ultima fase della procedura attiene all'assegnazione del ricavato.

A tale proposito l'articolo 56 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973 stabilisce che il concessionario, nel termine di dieci giorni dalla vendita dei beni, consegna gli atti del procedimento di espropriazione alla cancelleria del giudice dell'esecuzione nonché la somma ricavata dalla vendita da definire nella forma dei depositi giudiziari.

Riguardo alla successiva assegnazione del ricavato si procede secondo le specifiche indicazioni previste dal comma 3 del suddetto articolo 56 che autorizza il concessionario a trattenere l'importo del credito vantato, con deposito presso la cancelleria dell'eventuale somma residua.

E' altrettanto evidente che il procedimento di espropriazione si può estinguere in qualunque momento precedente alla vendita del bene, nel caso in cui il debitore o un soggetto terzo provveda al pagamento delle somme iscritte a ruolo, incrementate degli oneri di riscossione e di esecuzione, che hanno originato l'azione esecutiva.

CAPITOLO 3

I RISULTATI DELLA RISCOSSIONE COATTIVA E LE VALUTAZIONI DEL PERSONALE DEGLI UFFICI TRIBUTI

Le procedure di recupero dei crediti risultano nel complesso poco efficaci e le percentuali medie di riscossione sono marginali rispetto ai ruoli affidati, a causa di diverse motivazioni, anche estranee all'attività della società pubblica, di cui tratteremo nel capitolo successivo.

In data 9 febbraio 2016, l'amministratore delegato di Equitalia ha relazionato alla 6° Commissione Finanze e Tesoro del Senato fornendo dati aggiornati che confermano percentuali di riscossione non distanti dal 10% rispetto ai ruoli affidati negli ultimi sedici anni evidenziando, peraltro, carenze normative e strutturali non facilmente superabili nel medio periodo.

Rispetto alla situazione aggiornata al 31 dicembre 2015, l'amministratore delegato di Equitalia si è così espresso:

"Ogni iniziativa da intraprendere per migliorare la riscossione non può prescindere dall'analisi dei dati aggiornati disponibili, afferenti ai carichi affidati dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 (il "magazzino" di Equitalia), dati che sottopongo alla Vostra attenzione.

Il carico totale lordo affidato a Equitalia nel periodo considerato ammonta a 1.058 miliardi di euro.

Di questi il 20,5% è stato annullato dagli stessi enti creditori, in quanto ritenuto indebito (cioè non dovuto dai contribuenti) a seguito di provvedimenti di autotutela da parte dei suddetti enti creditori o di decisioni dell'autorità giudiziaria: tamquam non essent.

Dei restanti 841 miliardi di euro, oltre un terzo sono difficilmente recuperabili:

138 miliardi di euro sono dovuti da soggetti falliti,

78 miliardi di euro da persone decedute e imprese cessate,

92 miliardi di euro da nullatenenti (almeno in base ai dati dell'Anagrafe tributaria),

per altri 28 miliardi di euro la riscossione è sospesa, sempre per forme di autotutela o sentenze.

Residuano 506 miliardi di euro, di cui oltre il 60% (314 miliardi) corrispondono a posizioni per cui si sono tentate invano azioni esecutive.

Al netto di altri 25 miliardi di rate per riscossioni dilazionate e di 81 miliardi di riscosso, il "magazzino" residuo si riduce a 85 miliardi di euro, di cui 34 miliardi sono non lavorabili per norme a favore dei contribuenti, quali i già citati interventi sul valore minimo per l'iscrizione ipotecaria, sull'impignorabilità della prima casa, sui beni strumentali, ecc.

Le posizioni effettivamente lavorabili si riducono quindi a 51 miliardi di euro, il 5 per cento del carico totale lordo iniziale...".

I numeri forniti evidenziando una situazione di difficoltà e una enorme quantità di ruoli affidati a Equitalia che difficilmente potranno essere riscossi, principalmente per azioni esecutive infruttuose, soggetti "nullatenenti" o per motivazioni attinenti agli effetti della crisi economica.

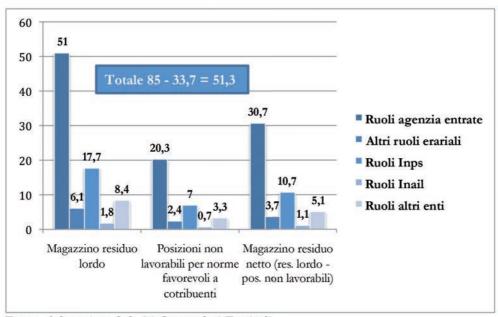
In questo quadro assumono rilievo assoluto e prioritario i crediti inesigibili che rischiano di determinare disavanzi rilevanti nei bilanci dei Comuni, con particolare riferimento ai residui attivi che rischiano di subire pesanti svalutazioni.

Le pratiche di inesigibilità e il controllo sull'efficacia e sulla tempestività dell'attività dell'agente della riscossione possono divenire quindi fonte di potenziale conflittualità tra il concessionario e l'ente impositore.

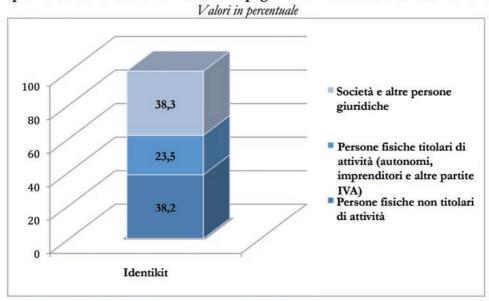
Il rapporto tra certificata inesigibilità e riconoscimento del relativo discarico da parte dell'ente, è talvolta fonte di contrasto tra le parti con difforme giudizio rispetto alla rendicontazione o alla documentazione a supporto delle infruttuose azioni cautelari e esecutive.

Per consentire una equa analisi delle procedure e della documentazione il legislatore, con i commi da 531 a 535 dell'articolo 1 della Legge n. 228 del 24 dicembre 2012, ha previsto l'istituzione di un Comitato di indirizzo e di verifica dell'attività di riscossione, la cui composizione e finalità operativa sarà approfondita nelle pagine successive.

Le somme ancora riscuotibili da Equitalia. In miliardi di euro



Fonte: elaborazione Sole 24 Ore su dati Equitalia



Il profilo dei contribuenti con cartelle di pagamento interessate alla rottamazione.

3.1 L'intervenuta inesigibilità dei crediti tributari

Le partite iscritte a ruolo sono sottoposte alle procedure cautelari ed esecutive da parte dell'agente della riscossione, ma laddove le somme non siano incassate, nonostante le azioni poste in essere, ne viene attestata l'inesigibilità.

L'intervenuta inesigibilità non è però automatica e l'agente della riscossione deve darne comunicazione all'ente impositore affinché lo stesso generi la procedura di discarico e la conseguente cancellazione dai residui attivi del bilancio del Comune.

E' infatti soltanto con il discarico delle partite non incassate che l'ente impositore riconosce la validità delle procedure poste in essere dal concessionario, seppure risultate infruttuose, a condizione che siano rispettate le modalità stabilite dall'articolo 19 del Decreto Legislativo n. 112 del 1999.

In realtà questa procedura di discarico, e conseguente riconoscimento della correttezza dell'attività svolta dall'agente della riscossione è stata caratterizzata talvolta da contrasti, con accrescimento di arretrati e di partite rimaste sospese tra l'intervenuta inesigibilità e il mancato riconoscimento del discarico.

Questa situazione ha visto crescere in maniera esponenziale la quantità dei ruoli affidati a Equitalia per la riscossione coattiva, che tuttora non sono definiti con gli enti impositori nonostante la loro inesigibilità.

Come ricordato in precedenza, il 74% circa dei ruoli affidati tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2015 è risultato inesigibile, in termini finanziari l'intervenuta inesigibilità attiene a 622 miliardi di euro rispetto agli 814 miliardi di euro affidati per la riscossione coattiva.

Questi importi non riguardano soltanto gli enti locali, comprendono infatti anche i

ruoli erariali e previdenziali, ma tali risultati rischiano di generare criticità negli equilibri finanziari e patrimoniali dei Comuni.

Su tali criticità è intervenuta la Corte dei Conti con ripetute sollecitazioni e richiami rispetto ai rischi di palese difformità contabile tra le somme iscritte a bilancio a titolo di competenza e quelle effettivamente riscuotibili in termini finanziari, con anomale formazioni di residui attivi puramente formali ma privi di effettiva realizzazione.

Alcuni enti locali hanno prudentemente preso atto della non riscuotibilità di parte delle somme iscritte a ruolo, apponendo a bilancio un fondo svalutazione crediti proporzionale alla media delle inesigibilità dei cinque anni precedenti.

A prescindere dalle politiche di bilancio dei singoli enti locali, emerge con evidenza il fatto che nonostante la normativa preveda il termine di invio della comunicazione di inesigibilità entro il terzo anno successivo alla consegna del ruolo, tale scadenza è stata ripetutamente prorogata.

Il ripetuto rinvio del suddetto termine ha determinato il parallelo slittamento dei controlli da parte degli enti locali, generando una situazione di blocco procedurale, con Equitalia che non ricevendo il discarico dagli enti impositori non può restituire i ruoli dei crediti inesigibili, continuando in modo involontario a incrementare il "magazzino" ruoli.

Dalla parte opposta vi sono i Comuni che non procedono con il discarico senza avere prima verificato controlli sull'operato del concessionario, per evitare potenziali rischi di danno patrimoniale.

La difficoltà di rendicontare e documentare le procedure adottate dall'agente della riscossione sono anche motivate dal fatto che i ruoli trasmessi prima del 2006, erano stati inoltrati alle precedenti società concessionarie che avevano procedure informatiche e operative spesso non omogenee a livello nazionale.

Questa situazione sta generando potenziali contrasti in termini finanziari con accrescimento dei ruoli inesigibili dentro i bilanci di Equitalia e incremento dei residui attivi nei bilanci dei Comuni per somme difficilmente riscuotibili.

Il legislatore è intervenuto sulla materia con i commi 682 e 683 dell'articolo 1 della Legge n. 190 del 23 dicembre 2014 ridefinendo le procedure di controllo degli enti impositori nei confronti dell'agente della riscossione, rispetto all'intervenuta inesigibilità dei crediti tributari iscritti a ruolo.

Con il successivo comma 688 della stessa norma sopra richiamata, è stata inoltre semplificata la procedura di controllo per le somme iscritte a ruolo di valore pari o inferiore a 300,00 euro, stabilendo che tali partite, se divenute inesigibili nel rispetto dell'articolo 19 del Decreto Legislativo n. 112 del 1999, non sono soggette a controllo e sono pertanto discaricate in forma automatica.

Con la stessa diposizione normativa sopra richiamata è stato previsto un percorso di regolarizzazione delle comunicazioni di inesigibilità a partire dai ruoli più recenti, fissando nel 2018 il termine per i ruoli consegnati nel 2013, nel 2019 per i ruoli affidati nel 2012 e a seguire così anno dopo anno fino ai ruoli consegnati nel 2000.

Questa scelta di iniziare a lavorare i ruoli più recenti renderà più interessanti le riscos-

sione coattive nei primi anni, ma ovviamente allargando la distanza tra le future lavorazioni di ruoli più lontani nel tempo, le percentuali di incasso tenderanno a ridursi in maniera sempre più marcata.

La rilevante quantità di crediti comunali, ritenuti o classificati inesigibili da parte dell'agente della riscossione, e l'accumulo dei ritardi nelle procedure di verifica sull'attività esecutiva svolta negli ultimi sedici anni hanno motivato anche l'istituzione di un organismo terzo che potesse esprimere valutazioni oggettive sulla materia, talvolta conflittuale, tra enti impositori e concessionari pubblici e privati.

Il legislatore, con i commi da 531 a 535 dell'articolo 1 della Legge n. 228 del 2012, ha previsto l'istituzione del Comitato di indirizzo e di verifica dell'attività esecutiva, con il compito di individuare le linee guida per la verifica mirata delle categorie di crediti oggetto di riscossione coattiva e di verificare la qualità dell'attività svolta in base alle indicazioni impartite, all'operatività e all'economicità delle procedure degli agenti di riscossione.

Il Comitato è composto da sette membri in rappresentanza della Corte dei Conti, del Ministero dell'economia e delle finanze e degli enti impositori che si avvalgono di Equitalia per la riscossione coattiva delle proprie entrate:

- un magistrato della Corte dei Conti,
- due membri del Ministero dell'economia e delle finanze,
- un membro dell'Agenzia delle entrate,
- un membro dell'Inps,
- due membri, a rotazione, degli altri enti impositori.

In particolare il Comitato ha la funzione di determinare per ogni esercizio finanziario un criterio di "individuazione mirata e selettiva, nel rispetto dei principi di economicità ed efficacia, delle posizioni da sottoporre a controllo puntuale, tenuto conto della capacità operativa delle strutture a tal fine deputate".

La struttura della norma tende inoltre a favorire iniziative di potenziamento dell'attività di riscossione consentendo all'agente di riscossione di esprimere valutazioni oggettive sull'effettivo grado di esigibilità dei crediti, evitando l'avvio di azioni cautelari e esecutive costose nei confronti di soggetti che già hanno generato azioni infruttuose e concentrando la riscossione coattiva sui crediti di maggiore importo e su debitori che già hanno ottemperato ai propri debiti integralmente o in forma rateale.

Questa impostazione è molto efficace ed economica rispetto ai tributi erariali, normalmente caratterizzati da poche posizioni di valore medio elevato, ma è scarsamente rispondente alle fattispecie previste per i tributi locali, caratterizzati da un numero elevato di posizioni con valore medio normalmente inferiore a 1.000,00 euro.

Può invece divenire più utile per gli enti locali la valutazione del grado di esigibilità dei singoli crediti iscritti a ruolo, in modo da consentire una più corretta e prudente quantificazione oggettiva del fondo svalutazione crediti.

10 Totale Equitalia 8,6 7,6 7,1 7,5 8,2 9 8 1,4 1,1 Ruoli enti non statali 0,3 1,3 1,1 0,3 1,2 0,3 0,3 6 0,3 2,6 Ruoli altri enti statali 2,5 2,1 1,9 5 1,8 4 Ruoli previdenziali (Inps e Inail) 3 4,3 4,3 Ruoli erariali (Agenzia 4,1 2 4 3,8 entrate e Dogana) 1 2011 2012 2013 2014 2015

Le riscossioni di Equitalia. Importi in miliardi di euro

Fonte: elaborazione Sole 24 Ore su dati Equitalia

3.2 Un sistema di riscossione locale frammentato

La necessità di mettere ordine alla normativa, riformandone i contenuti e perfezionando il processo di riforma originariamente avviata con la nascita di Riscossione Spa, poi divenuta Equitalia Spa, è una delle priorità del Governo anche in base alla delega fiscale approvata dal Parlamento e non completata con il Decreto Legge n. 193 del 2016.

Il livello di incertezza permane e non è certamente la nascita di Agenzia delle entrate -Riscossione, delegato alla riscossione nazionale, che risolve e riforma il sistema di incasso coattivo dei tributi locali.

"Il risultato è un sistema frammentato, privo di un modello organizzativo valevole su scala nazionale. Attualmente, poco meno di 100 operatori possono gestire per conto dei Comuni le entrate patrimoniali e tributarie di loro pertinenza, seguendo schemi disomogenei, individuati di volta in volta in sede di gara, e che prevedono, peraltro, forme di remunerazione assai variegate" come recentemente affermato dallo stesso amministratore delegato di Equitalia nell'audizione del 20 settembre 2016, di fronte alla Commissione Finanze e Tesoro del Senato.

Nella stessa audizione sono stati affrontati altri quattro aspetti di particolare rilievo in materia di riscossione coattiva: gli strumenti a disposizione degli agenti della riscossione, le percentuali di riscossione, il numero dei Comuni gestiti da Equitalia e la comparazione degli oneri di riscossione e degli aggi.

Rispetto al primo tema da trattare risulta istruttivo il seguente passaggio "A ciò si aggiunga che gli strumenti di riscossione a disposizione (ruolo per Equitalia e ingiunzione per gli altri operatori) non sono ancora perfettamente equiparabili. Tali strumenti, infatti, pur se accomunati da caratteristiche simili, restano autonomamente disciplinati e non permettono ancora, nella pratica, di accedere agli stessi dati. Infatti, i dati e le informazioni resi disponibili dall'Anagrafe tributaria in fase di riscossione mediante ruolo a Equitalia, non sono, al momento, perfettamente fruibili per i concessionari privati."

La differenza evidenziata nell'accesso alle informazioni, non è di poco conto ed è ragionevolmente conseguenza della compagine sociale interamente pubblica della società di riscossione statale e la presenza privata totale o parziale nel capitale sociale delle altre società che operano sul mercato con l'iscrizione all'albo di cui all'articolo 53 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997.

E' altrettanto doveroso rilevare che una comparazione di risultati e di obiettivi è resa fattibile soltanto nel caso in cui i due interlocutori, in concorrenza tra loro sul mercato, siano posti nelle condizioni di operare con le stesse regole, con le medesime informazioni e con strumenti paritetici.

Il secondo tema di particolare rilievo approfondito nell'audizione sopra richiamata attiene alle percentuali di riscossione ottenute nel periodo compreso tra il 2000 e il 30 giungo 2016 in materia di tributi locali.

"La percentuale di riscossione ottenuta da Equitalia attraverso gli inviti al pagamento ("pre ruolo") si attesta al 77,6%: a fronte di 43,99 miliardi di euro affidati ne sono stati riscossi 34,14. In altri termini, il 77,6% delle somme affidate in riscossione a Equitalia con questa particolare modalità è versato a seguito di invito al pagamento, mentre il residuo 22,4% è successivamente avviato in riscossione coattiva."

Approfondendo l'argomento, il lettore noterà che la percentuale di riscossione del 77,6% non riguarda la riscossione coattiva, ma il cosiddetto "pre ruolo".

La riscossione dei tributi locali, gestita da Equitalia tramite lo strumento del ruolo, può essere sostanzialmente suddivisa in: riscossione coattiva in senso stretto e riscossione spontanea a mezzo ruolo.

La riscossione coattiva in senso stretto è la materia che stiamo affrontando in questo testo e riguarda le procedure di riscossione di un credito maturato da un ente locale nei confronti di contribuenti che non hanno pagato accertamenti per violazioni tributarie per omesso o parziale versamento oppure per omessa o infedele dichiarazione.

Questa tipologia di riscossione coattiva assume maggiore rilievo e la conoscenza ufficiale dei risultati renderebbe più attinente la discussione e l'analisi; tuttavia non tutte le realtà territoriali e tutti gli agenti della riscossione pubblicano i dati aggiornati.

La seconda tipologia di riscossione, definita spontanea a mezzo ruolo, riguarda somme richieste dagli enti locali, non necessariamente derivanti da una violazione tributaria accertata, ma piuttosto dal pagamento ordinario di un tributo, come ad esempio la tassa sui rifiuti.

Oltre alle due suddette tipologie di riscossione tramite ruolo, che sono le più cono-

sciute e utilizzate negli ultimi anni, esiste la possibilità di una particolare riscossione, precedente all'emissione del ruolo che, a seguito di specifiche convenzioni tra agente della riscossione e ente locale, genera l'emissione di "inviti al pagamento" meglio definiti G.I.A. (gestione integrata avvisi), affrontata nei capitoli precedenti.

Gli inviti al pagamento generano riscossioni spontanee e non sono riconducibili alla fase coattiva, in quanto il loro incasso è determinato dalla volontà dei contribuenti di rispettare i propri obblighi tributari anche in assenza di una formale cartella esattoriale.

La percentuale di riscossione del 77,6% attiene a questa tipologia di riscossione che, peraltro, non comporta ingenti sforzi organizzativi, tenuto conto che l'agente della riscossione si limita ad inviare gli inviti di pagamento ai contribuenti e a verificare gli incassi sul conto corrente dedicato.

Non è casuale che molti Comuni, nel tempo, abbiano deciso di gestire in proprio la fase degli inviti al pagamento, ritenendo non decisiva la presenza dell'agente della riscossione, aprendo quindi una riflessione sul terzo tema indicato nelle righe precedenti.

Secondo i dati ufficiali forniti da Equitalia, i Comuni che avevano affidato al concessionario pubblico la gestione degli inviti di pagamento pre ruolo nel 2011 erano 3.179, mentre nel 2016 gli enti locali rimasti sono appena 451, meno del 6% del totale dei Comuni italiani.

La presenza di Equitalia nella riscossione pre ruolo si è fortemente ridimensionata, ma tale tendenza, seppure in forma molto più contenuta, si è percepita anche negli affidamenti dei ruoli coattivi e volontari da parte degli enti locali.

Le incertezze normative sopra richiamate hanno generato la parcellizzazione del sistema, con una riduzione di oltre il 40%, tra il 2011 e il 2015, dei Comuni che hanno affidato i propri carichi fiscali a Equitalia.

La stessa società pubblica, con grande trasparenza ha fornito il dettaglio dei Comuni serviti nel 2015, suddivisi per ambiti regionali:

Regione	n. comuni (ISTAT)	n. comuni g Equitalia	
Abruzzo	305	61	20%
Basilicata	131	60	46%
Calabria	409	180	44%
Campania	550	246	45%
Emilia-Romagna	334	140	42%
Friuli-Venezia Giulia	216	154	71%
Lazio	378	233	62%
Liguria	235	96	41%
Lombardia	1.527	638	42%
Marche	236	145	61%

Regione	n. comuni (ISTAT)	n. comuni g Equitalia	
Molise	136	25	18%
Piemonte	1.202	323	27%
Puglia	258	133	52%
Sardegna	377	191	51%
Sicilia	390	263	67%
Toscana	279	214	77%
Trentino-Alto Adige	300	108	36%
Umbria	92	62	67%
Valle d'Aosta	74	28	38%
Veneto	576	322	56%
Totale complessivo	8.005	3.622	45%

L'ultimo aspetto importante che emerge nella richiamata audizione del 20 settembre 2016, riguarda i costi della riscossione pubblica e privata.

"Va comunque sottolineato che a fronte dell'1% o del 6% di oneri di riscossione che il contribuente paga a Equitalia, i poco meno di 100 operatori privati che possono operare per la riscossione della fiscalità locale, applicano aggi che oscillano, in media, dal 15% al 25% del riscosso in caso di gestione unitaria delle fasi di liquidazione, accertamento e riscossione, ovvero – sulla base di quanto emerge dall'analisi dei bandi di gara pubblicati nel 2016 – dal 6% al 20% nell'ipotesi di affidamento della sola riscossione coattiva."

Tale analisi è utile per avere una quantificazione orientativa degli aggi praticati o risultanti nei bandi di gara presenti sul mercato, seppure molto diversificati in base alle varie realtà territoriali e alle masse finanziarie gestite.

Dall'analisi fin qui condotta emergono comunque alcuni risultati reali che consentono di definire una forbice di potenziali percentuali di riscossione spontanea e coattiva a mezzo ruolo o tramite pre ruolo.

I dati sono generali e nazionali, quindi soggetti a interpretazioni e a chiavi di lettura territoriali molto diversificate, ma comunque utili per stimare la concreta possibilità di incasso di future partite iscritte a ruolo.

3.3 Opinioni e valutazioni

Le considerazioni illustrate nel paragrafo precedente hanno il vantaggio di essere state elaborate a livello nazionale dalla società incaricata della riscossione pubblica, con dati statistici macroeconomici influenzati inevitabilmente dai maggiori gettiti dei tributi erariali e dei tributi locali delle città metropolitane.

Per migliorare la qualità dei dati, abbiamo ritenuto opportuno elaborare un breve questionario per i funzionari degli uffici tributi dei Comuni di piccole e medie dimensioni, per analizzare anche le opinioni e le valutazioni di chi opera quotidianamente a contatto con i contribuenti.

Il campione considerato è assolutamente parziale e si limita a poco più di 130 dipendenti operanti negli uffici tributi di Comuni di piccole e medie dimensioni, che hanno espresso la disponibilità a rispondere ad alcune domande.

Nel ringraziare coloro che hanno partecipato con cortesia e professionalità al questionario, segnaliamo che i Comuni individuati sono riferiti alle Regioni della Toscana, della Sardegna, dell'Umbria, dell'Abruzzo e ad alcuni territori della Campania e della Lombardia.

L'analisi non ha quindi valore scientifico, ma ha l'obiettivo di aprire una finestra sui giudizi e sulle valutazioni di chi opera a contatto con i contribuenti e con le problematiche giornaliere derivanti dall'applicazione e dalla gestione della fiscalità locale.

Le risposte fornite aiutano anche a comprendere le diverse dinamiche organizzative di enti locali, talvolta anche limitrofi, che determinano risultati non uniformi in termini di accertamento e riscossione coattiva.

Il lettore potrà inoltre elaborare in autonomia le risposte alle domande formulate, al fine di comparare la situazione del proprio ufficio tributi, con i valori percentuali delle diverse risposte formulate dai colleghi di altre realtà territoriali.

Peraltro, le 26 domande poste sono state suddivise per categorie, chiedendo inizialmente dati oggettivi, statistici e organizzativi, per poi passare alle procedure e ai dati della riscossione e, a seguire, alle stime di evasione presenti sui propri territori.

Nell'ultima parte sono state formulate domande sulle criticità e sulle priorità rilevate nell'attività lavorativa e sui livelli di soddisfazione delle procedure di riscossione coattiva tramite ruolo e atto d'ingiunzione.

Riportiamo di seguito i risultati del questionario, lasciando ampia autonomia al lettore nella valutazione e nell'interpretazione delle riposte e delle percentuali che emergono, tenuto conto che le risposte sono state formulate, garantendo la piena riservatezza degli intervistati, al fine di ottenere giudizi reali e meno formali.

1) NUMERO ABITANTI DEL COMUNE?	
fino a 3.000	31%
tra 3.000 e 5.000	10%
tra 5.000 e 10.000	21%
tra 10.000 e 30.000	20%
tra 30.000 e 50.000	1%
tra 50.000 e 100.000	17%
oltre 100.000	

2) REGOLAMENTO IMU e TASI APPROVATO?	,
SI	100%
NO	
3) REGOLAMENTO DELLE ENTRATE APPRO	VATO?
SI	87%
NO	13%
4) REGOLAMENTO PER L'ACCERTAMENTO	CON ADESIONE APPROVATO?
SI	76%
NO	24%
5) REGOLAMENTO TASSA RIFIUTI APPROVA	ATO?
SI	99%
NO	1%
6) E' PREVISTA NEL COMUNE LA POSSIBII TRIBUTARI?	LITA' DI DILAZIONE DEGLI ACCERTAMEN
SI	
01	89%
NO	89% 11%
	·
	11%
NO 7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO	11%
NO 7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI?	D AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA
7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6	0 AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA
7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6 da 7 a 12	D AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA 9% 31%
7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6 da 7 a 12 da 13 a 18	11% O AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA 9% 31% 5%
NO 7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6 da 7 a 12 da 13 a 18 da 19 a 24	11% O AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA 9% 31% 5% 13%
NO 7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6 da 7 a 12 da 13 a 18 da 19 a 24 da 25 a 36	11% O AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA 9% 31% 5% 13% 14%
NO 7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6 da 7 a 12 da 13 a 18 da 19 a 24 da 25 a 36 da 37 a 60	11% O AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA 9% 31% 5% 13% 14% 23%
NO 7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6 da 7 a 12 da 13 a 18 da 19 a 24 da 25 a 36 da 37 a 60	11% O AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA 9% 31% 5% 13% 14% 23% 5%
NO 7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6 da 7 a 12 da 13 a 18 da 19 a 24 da 25 a 36 da 37 a 60 oltre 60	11% O AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA 9% 31% 5% 13% 14% 23% 5%
7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6 da 7 a 12 da 13 a 18 da 19 a 24 da 25 a 36 da 37 a 60 oltre 60 8) COME AVVIENE LA RISCOSSIONE COATT	11% O AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA 9% 31% 5% 13% 14% 23% 5% TVA DEGLI ACCERTAMENTI IMU?
NO 7) NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO MENSILI? fino a 6 da 7 a 12 da 13 a 18 da 19 a 24 da 25 a 36 da 37 a 60 oltre 60 8) COME AVVIENE LA RISCOSSIONE COATT tramite Equitalia	11% O AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RA 9% 31% 5% 13% 14% 23% 5% IVA DEGLI ACCERTAMENTI IMU? 60%

9) COME AVVIENE LA RISCOSSIONE VOLONTARI	A DELLA TARI?
tramite ruolo	12%
tramite avvisi di scadenza	70%
tramite società che gestisce il servizio	9%
tramite concessionario privato	2%
altro	7%
10) COME AVVIENE LA RISCOSSIONE DELLA TOS	SAP/COSAP?
tramite concessionario	19%
tramite società in house	8%
direttamente	73%
altro	
11) COME AVVIENE LA RISCOSSIONE DELL'IMPO	OSTA/DEL CANONE DI PUBBLICITA'?
tramite concessionario	29%
tramite società in house	8%
direttamente	61%
altro	2%
12) QUANTI DIPENDENTI LAVORANO ALL'UFFIC	ZIO TRIBUTI?
1	39%
da 2 a 3	26%
da 4 a 5	15%
da 6 a 10	6%
da 11 a 20	1%
oltre 20	13%
13) NEL PRESENTE ANNO SU QUALI TRIBUTI SI TAMENTO? (Riposte multiple)	E' FOCALIZZATA L'ATTIVITA' DI ACC
ICI	76%
IMU	57%
TASI	12%
TARSU/TARES	72%
TOSAP/COSAP	23%
PUBBLICITA'	18%
IMPOSTA DI SOGGIORNO	6%

14) I CONTROLLI, DI SOLITO, AVVENGONO A QUA	ANTI ANNI DALLA VIOLAZIONE?
a 5 anni	40%
a 4 anni	26%
a 3 anni	16%
a 2 anni	6%
per tutti gli anni su singolo contribuente accertato	12%
15) ORIENTATIVAMENTE QUALE E' STATA LA PER ELUSIONE RISCONTRATA AI FINI ICI O IMU?	CENTUALE MEDIA DI EVASIONE O
meno del 3%	5%
tra il 4 e il 5%	4%
tra il 6 e il 10%	22%
tra l' 11 e il 15%	25%
tra il 16 e il 20%	23%
tra il 21 e il 25%	8%
tra il 26 e il 30%	6%
oltre il 30%	7%
16) RISPETTO AGLI ATTI DI CONTESTAZIONE NOT	IFICATI VI SONO STATI MOLTI RICOI
meno dell' 1%	72%
tra 1 e il 3%	16%
tra 4 e il 5%	8%
tra 6 e il 10 %	3%
oltre il 10%	1%
17) LA DIFESA DELL'AMMINISTRAZIONE IN COM PERSONALE INTERNO O CON PROFESSIONISTI E	
personale interno	38%
professionisti esterni	36%
dipende dai casi	26%
18) LA GESTIONE DELLE PROCEDURE DI RECLAM AVVIENE CON PERSONALE INTERNO O CON PRO	
personale interno	72%
professionisti esterni	16%
dipende dai casi	12%

19) DA QUANTI ANNI LAVORA ALL'UFFICIO TRIB	BUTI?
meno di 3 anni	8%
tra 4 e 5 anni	11%
tra 6 e 10 anni	15%
oltre 10 anni	66%
20) QUALI SONO I TRE SERVIZI CHE RITIENE UT	TLI PER IL SUO LAVORO?
aggiornamento	22%
formazione	20%
consulenza di esperti	5%
informatizzazione	16%
assistenza al contenzioso	4%
testi sempre aggiornati	2%
soluzione ai quesiti in tempo reale	10%
bonifica banche dati	21%
21) QUALI SONO LE PRINCIPALI DIFFICOLTA' OF	PERATIVE NEL SUO LAVORO?
scarsa chiarezza nelle norme	22%
eccesso di circolari e risoluzioni	12%
eccesso di adempimenti formali	15%
risorse umane insufficienti	21%
risorse tecniche insufficienti	13%
scarsa flessibilità software	11%
eccesso di responsabilità	6%
22) ORIENTATIVAMENTE QUALE E' STATA LA PER TARIO, NEI 60 GIORNI O A RATE, DEGLI ACCERT	
meno del 20%	12%
tra il 20 e il 25%	8%
tra il 26 e il 30%	18%
tra il 31 e il 35%	6%
tra il 36 e il 40%	4%
tra il 41 e il 45%	9%
tra il 46 e il 50%	6%
tra il 51 e il 55%	5%
tra il 56 e il 60%	13%
oltre il 60%	19%

23) ORIENTATIVAMENTE, QUALE E' STATA LA PERCENTU	JALE MEDIA DI INCASSO DE	
RISCOSSIONE COATTIVA DEGLI ACCERTAMENTI?		
meno del 5%	10%	
tra il 5 e il 10%	14%	
tra l' 11 e il 15%	16%	
tra il 16 e il 20%	11%	
tra il 21 e il 25%	6%	
tra il 26 e il 30%	9%	
tra il 31 e il 35%	5%	
tra il 36 e il 40%	8%	
tra il 41 e il 45%	3%	
tra il 46 e il 50%	5%	
oltre il 50%	13%	
24) QUALI SONO I TRE SERVIZI CHE RITIENE MIGLIORA SIONE COATTIVA?	BILI DA CHI SVOLGE LA RISC	
garantire anticipazioni finanziarie	2%	
migliorare la rendicontazione degli incassi	14%	
ridurre i tempi delle azioni esecutive	24%	
fornire la documentazione delle inesigibilità	16%	
maggiore flessibilità dei supporti informatici	8%	
riduzione dei costi delle pratiche inesigibili	5%	
migliorare la rendicontazione delle rateazioni	4%	
incrementare l'utilizzo dello strumento del sollecito	14%	
utilizzare lo strumento del pre coattivo	13%	
and a strainer to strainer to del pre country		
25) IN BASE ALLA SUA CONOSCENZA, COME GIUDICA II	L LIVELLO QUALITATIVO DE	
RISCOSSIONE COATTIVA TRAMITE RUOLO? insufficiente	500/	
sufficiente	50%	
	33%	
buono	17%	
ottimo	0%	
26) IN BASE ALLA SUA CONOSCENZA, COME GIUDICA II	L LIVELLO QUALITATIVO DE	
RISCOSSIONE COATTIVA TRAMITE ATTO D'INGIUNZIO		
	29%	
insufficiente		
insufficiente sufficiente	43%	

Il questionario stimola alcune riflessioni che vale la pena approfondire, soprattutto dove vi sono risposte percentualmente orientate e quindi opinioni che raccolgono la vasta condivisione dei responsabili e dei dipendenti degli uffici tributi.

Sono però altrettanto interessanti alcuni dati che emergono in alcuni quesiti, più di carattere organizzativo e regolamentare, che manifestano una disomogeneità nelle procedure e nelle regole adottate dai diversi Consigli comunali.

Prendiamo, ad esempio, il caso del numero massimo di rate mensili previste per la rateazione dei debiti tributari.

Il 31% ha fissato una rateazione massima tra sette e dodici rate, ma i restanti Comuni hanno assunto scelte molto distanti tra loro, in alcuni casi fino a un massimo di sei rate e in altri casi addirittura oltre sessanta.

Una tempistica che talvolta è collegata ai valori delle somme oggetti di dilazione, ma in altri casi una eccessiva fase temporale della procedura di rateazione, soprattutto per somme non significative, rischia di generare costi di verifica e di rendicontazione che tendono a rendere antieconomica la stessa attività di riscossione pluriennale.

Entrando nel merito delle tematiche oggetto della presente pubblicazione proviamo a comprendere gli orientamenti che emergono dalle risposte fornite su tre specifici argomenti: l'attività di accertamento, l'attività di riscossione coattiva e le principali criticità gestionali.

L'attività di accertamento che emerge dal questionario, evidenzia una tempistica dei controlli medi troppo in prossimità dei termini di prescrizione, fissati dal legislatore nel 31 dicembre del quinto anno successivo all'anno in cui è stata commessa la violazione.

I controlli risultano infatti eseguiti, nel 40% dei casi, a cinque anni e nel 26% dei casi, a quattro anni; sono modeste le percentuali dei Comuni che eseguono gi accertamenti a due anni dall'anno d'imposta, appena il 6%.

Interessante invece la percentuale media di evasione riscontrata ai fini Imu che si colloca, nell'ampia maggioranza dei casi, tra il 6% e il 20% del gettito ordinario, con un numero di ricorsi inferiori, nel 72% dei casi, all'1% degli avvisi di accertamento notificati.

Risultano invece piuttosto sorprendenti e contraddittori gli esiti delle percentuali medie di riscossione degli avvisi di accertamento e della riscossione coattiva.

La percentuale media di incassi volontari, nei sessanta giorni successivi alla notifica degli avvisi di accertamento o tramite la procedura della rateazione, risulta profondamente diversificata tra i vari enti locali, con valori che tendono ad estremizzarsi.

Il 12% dichiara che l'Amministrazione incassa meno del 20% dei valori accertati, mentre il 19% degli intervistati stima una riscossione superiore al 60%; una forbice molto ampia in cui si colloca il restante 69% dei Comuni con valori non omogenei.

La stessa considerazione, seppure con effetti visivi meno appariscenti, emerge dalla media di incassi della riscossione coattiva degli accertamenti: il 10% stima un incasso dalla fase coattiva inferiore al 5%, mentre il 13% attesta una riscossione di oltre il 50% delle posizioni coattive.

Se le percentuali di incasso divergono anche sensibilmente, il giudizio sulla qualità del-

la riscossione coattiva tramite ruolo risulta insufficiente per un Comune su due, mentre il giudizio sullo strumento dell'atto d'ingiunzione risulta insufficiente per il 29% degli intervistati.

Passando ad analizzare le criticità e le maggiori difficoltà riscontrabili nell'attività lavorativa presso l'ufficio tributi, il sondaggio evidenzia risposte maggiormente convergenti sulla necessità di garantire aggiornamento, bonifica banche dati e formazione, tenuto conto che le maggiori difficoltà operative sono individuate nella scarsa chiarezza delle norme e nelle risorse umane insufficienti.

Assume particolare rilevanza, ai fini della presente pubblicazione, l'analisi delle risposte fornite alla richiesta di segnalare i servizi migliorabili da parte di chi svolge la delicata fase della riscossione coattiva dei tributi locali.

I servizi più richiamati nelle risposte, secondo un ordine decrescente sono stati i seguenti:

Ridurre i tempi delle azioni esecutive
Fornire la documentazione delle inesigibilità
Incrementare l'utilizzo dello strumento del sollecito
Migliorare la rendicontazione degli incassi
Utilizzare lo strumento del pre coattivo
Maggiore flessibilità dei supporti informatici
Riduzione dei costi delle pratiche inesigibili
Migliorare la rendicontazione delle rateazioni
Garantire anticipazioni finanziarie
Altro

Queste considerazioni, manifestate da chi opera quotidianamente nella gestione dei tributi locali, sono particolarmente interessanti e i primi cinque suggerimenti presenti nella suddetta lista, raccolgono l'81% delle risposte. E' da questi cinque servizi che proveremo ad articolare, nel capitolo conclusivo, strategie e metodologie finalizzate ad accrescere i livelli della riscossione locale.

3.4 Dinamiche e dati di dettaglio della riscossione e delle istanze di rateazione del ruolo

La principale caratteristica della riscossione tramite Equitalia e della futura Agenzia delle entrate - Riscossione, riguarda la gestione univoca e integrata del singolo contribuente, accorpando le diverse posizioni debitorie anche di enti diversi sullo stesso codice fiscale, riducendo quindi il numero di cartelle emesse e i costi delle singole procedure esecutive.

La gestione della fase della riscossione tramite ruolo non è quindi caratterizzata dalle diverse tipologie tributarie, ma da una procedura unitaria per contribuente in funzione della totalità delle partite iscritte a ruolo.

Questo ovviamente genera economie di scala e risparmi nelle diverse fasi di notifica e di esecuzione, ma nello stesso tempo i tributi locali, normalmente riferibili ad accertamenti di valore medio basso, vanno a confluire in cartelle di pagamento spesso comprendenti altri debiti tributari di natura erariale, con valori accertati mediamente molto superiori.

La sommatoria dei debiti tributari e la difficoltà del contesto economico, ha indotto il legislatore, come abbiamo avuto modo di approfondire nel secondo capitolo, ad introdurre disposizioni normative tese ad ampliare le possibilità di accesso e la tempistica delle dilazioni di pagamenti.

L'analisi delle istanze di rateazione presentate e della loro significativa crescita numerica e monetaria, consente di approfondire le dinamiche economiche e sociali della riscossione coattiva, senza le quali è difficile immaginare percorsi di riforma puntuali ed efficaci.

Particolarmente interessanti sono quindi i dati sulle rateazioni, rilevabili dal bilancio consolidato al 31 dicembre 2015 presentato e pubblicato dal Gruppo Equitalia:

"Oltre il 52% delle richieste è stato avanzato da persone fisiche, il 70,4% è rappresentato da debiti fino a 5.000 euro e oltre il 76% ha una durata fino a 60 mesi, mentre le dilazioni straordinarie (oltre i 72 mesi) sono pari all'1,7% del totale.

Nell'ultimo biennio in particolare abbiamo assistito all'intensificarsi delle richieste, che sono arrivate anche a punte di oltre 30.000 settimanali a livello di Gruppo.

Nonostante la rilevanza di questi volumi, il 75,2% delle richieste viene lavorato e concesso entro 5 giorni dalla richiesta.

In termini monetari si osserva che il valore delle richieste per il 54,7% è riferito ad aziende e per il 26,4% a titolari di partita IVA; il 53% circa degli importi riguarda debiti per oltre 50.000 euro, e il 59% del valore si riferisce a dilazioni con un durata compresa tra 60 e 72 mesi, mentre le dilazioni straordinarie (oltre i 72 mesi) rappresentano il 15% degli importi dilazionati."

Al 31 dicembre 2015 le rateazioni attivate da Equitalia sull'intero territorio di competenza, risultano pari a 3.133.794, per un valore complessivo di 34.579.024.186 euro.

Stiamo parlando di oltre 34 miliardi di euro distribuiti sul territorio nazionale gestito da Equitalia e di cui dovrà occuparsi immediatamente Agenzia delle entrate - Riscossione, la cui rateazione è così ripartita:

REGIONE	NUMERO	IMPORTO
Abruzzo	82.291	924.614.166
Basilicata	39.700	377.655.092
Calabria	118.051	1.137.171.108
Campania	353.261	3.854.218.460
Emilia-Romagna	237.138	2.278.961.413
Friuli Venezia Giulia	60.408	545.522.966
Lazio	394.778	4.821.634.925
Liguria	107.011	852.733.316
Lombardia	446.262	6.816.765.111
Marche	87.832	876.240.243
Molise	22.729	248.543.842
Piemonte	233.795	2.490.443.525
Puglia	248.150	2.372.060.385
Sardegna	124.761	1.191.892.217
Toscana	287.448	2.370.078.526
Trentino Alto Adige	29.929	337.641.471
Umbria	55.762	564.949.144
Valle d'Aosta	7.616	58.823.898
Veneto	196.872	2.459.074.378
Totale	3.133.794	34.579.024.186

Analizzando inoltre gli incassi da ruolo nel biennio 2015 – 2014, suddivisi per ente creditore, gli ultimi dati pubblicati dal Gruppo Equitalia, evidenziano un incremento degli incassi complessivi dell'11,2% rispetto all'anno precedente, seppure per i ruoli degli enti non statali l'incremento sia risultato del 3,8% su base annua.

Il prospetto seguente evidenzia gli incassi da ruolo espressi in euro, comprensivo dei ruoli erariali, Inps e Inail e degli enti non statali, suddiviso per ambito regionale, evidenziando le variazioni intervenute rispetto all'anno precedente.

(valori espressi in €/mln)

	2015	2014	Diff%
Totale	8.243,8	7.411,2	11,2%
Abruzzo	178,5	160,7	11,1%
Basilicata	83,1	75,0	10,8%
Calabria	258,8	233,5	10,9%
Campania	829,1	780,5	6,2%
Emilia-Romagna	606,9	573,3	5,9%
Friuli Venezia Giulia	147,4	114,1	29,1%
Lazio	1.176,3	1.033,1	13,9%
Liguria	205,6	178,7	15,1%
Lombardia	1.841,9	1.578,7	16,7%
Marche	175,9	154,2	14,1%
Molise	43,3	35,8	20,9%
Piemonte	523,7	478,6	9,4%
Puglia	480,0	471,4	1,8%
Sardegna	266,3	244,6	8,9%
Toscana	581,6	524,7	10,9%
Trentino Alto Adige	98,6	132,6	(25,6%)
Umbria	119,4	109,7	8,85%
Valle d'Aosta	25,5	11,9	114,4%
Veneto	601,9	520,1	15,7%

La suddivisione territoriale dei dati fornisce un quadro molto diversificato tra Regione e Regione, rispetto al valore medio di crescita degli incassi dell'11,2%.

Eliminando comunque le due Regioni con i valori estremi come la Valle d'Aosta, con l'incremento maggiore del 114,4%, e il Trentino Alto Adige, con una riduzione del 25,6%, notiamo che la crescita delle riscossioni interessa l'intero territorio nazionale, con una forbice di valori tra un minimo dell'1,8% e un massimo del 29,1%.

Questi dati saranno aggiornati nei prossimi mesi con i risultati dell'anno 2016, ultimo esercizio completo di gestione di Equitalia, in quanto dal 1° luglio 2017 la riscossione nazionale è attribuita all'Agenzia delle entrate - Riscossione.

CAPITOLO 4

LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE E IL SUPERAMENTO DI EQUITALIA

Il Decreto Legge n. 193 del 22 ottobre 2016, convertito con modificazioni dalla Legge n. 225 del 1° dicembre 2016, ha definitivamente previsto la soppressione di Equitalia e di tutte le società del gruppo con esclusione di Equitalia Giustizia Spa, che continua a svolgere funzioni diverse dalla riscossione.

La scelta del legislatore di arrivare alla cancellazione della società di riscossione nazionale pubblica, di proprietà al 51% dell'Agenzia delle entrate e al 49% dell'Inps, a decorrere dal 1° luglio 2017, è probabilmente frutto di una sintesi di volontà politiche e di necessità normative non più rinviabili.

La necessità di una riforma della riscossione, con particolare attenzione alla riscossione coattiva dei tributi locali, era stata ripetutamente discussa dal Parlamento e affrontata nei dettagli durante l'approvazione della delega fiscale al Governo, per cui non sorprende che finalmente si arrivi ad una riforma del sistema.

Quello che sorprende è la forma e il contenuto, in quanto lo strumento del Decreto Legge non è parso il metodo più corretto e puntuale per una modifica del sistema di riscossione che produce effetti significativi su vari aspetti: dalla gestione dei ruoli affidati negli anni precedenti, ai contenziosi in corso, dalle eventuali anticipazioni di cassa, alle procedure di sgravio e di inesigibilità maturate, dai rapporti contrattuali con gli enti locali, ai rapporti di lavoro con il personale dell'agente di riscossione cessante.

E' pure vero che il 3° comma dell'articolo 1 del suddetto Decreto Legge n. 193 del 2016 istituisce a decorrere dal 1° luglio 2017 un ente pubblico economico, denominato Agenzia delle entrate – Riscossione, che subentra nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali, delle società del gruppo Equitalia, ma il dubbio che questo genera attiene proprio al contenuto della riforma.

Se da un lato infatti l'annunciata finalità della soppressione di Equitalia è accompagnata dalla istituzione di un ente strumentale dell'Agenzia delle entrate, che subentra in tutti i contratti e in tutte le funzioni precedentemente esercitate da Equitalia, vi è il ragionevole dubbio che la riforma possa essere percepita in futuro più di natura formale che sostanziale.

Approfondendo i contenuti della Legge n. 225 del 2016, che ha modificato in modo significativo e puntuale il testo originario del Decreto Legge n. 193 del 2016, emerge con chiarezza la validità della riforma in tema di riscossione nazionale, pure rimanendo alcune incertezze organizzative rispetto ai rapporti con gli enti locali.

Per comprendere al meglio la portata e la motivazione della riforma della riscossione, è pertanto utile separare la lettura e l'analisi delle novità intervenute, su due diversi piani: la riscossione nazionale dei tributi erariali e la riscossione dei tributi locali.

4.1 La riorganizzazione della riscossione nazionale

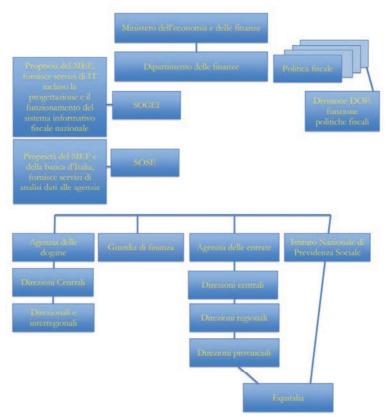
L'unificazione all'interno dell'Agenzia delle entrate dell'intera fase di assistenza, verifica, accertamento e riscossione coattiva delle entrate tributarie gestite è un percorso ottimale di razionalità e di semplificazione dei dati e delle procedure che dovrebbe consentire una riduzione dei costi e un miglioramento delle prestazioni.

E' un percorso che peraltro ci avvicina ad altri Paesi europei che hanno strutture organizzative e funzionali dell'amministrazione fiscale più efficienti e più efficaci e si colloca nella linea di semplificazione e di razionalizzazione, auspicata da alcuni rapporti elaborati da importanti organismi internazionali.

Ci riferiamo ai rapporti elaborati dall'OCSE e dal FMI, in materia di gestione dell'amministrazione fiscale nazionale e in particolare al rapporto dell'ODEC "Italy's Tax Administration – A Review of Institutional and Governance Aspects – Febbraio 2016".

Il primo aspetto da considerare riguarda la complessità del sistema fiscale nazionale e la presenza di numerosi enti e organismi coinvolti a vario titolo nella gestione tributaria, nei controlli, nell'accertamento e nella riscossione coattiva.

Il successivo prospetto, sintetico e non esaustivo delle molteplici complessità organizzative, rende esplicita la difficoltà ad operare una fase di riscossione coattiva distinta e separata, rispetto alla struttura complessiva che opera nei passaggi precedenti alla notifica del ruolo.



In questo contesto, la riforma della riscossione coattiva, con l'eliminazione di Equitalia e l'istituzione di un ente strumentale dell'Agenzia delle entrate dedicato, consente di generare una maggiore razionalizzazione delle procedure e un utilizzo di banche dati unitarie e coordinate che possono rendere il sistema di riscossione nazionale migliore e più efficace.

Lo stesso amministratore delegato di Equitalia, nell'audizione del 2 novembre 2016 presso le Commissioni riunite Bilancio e Finanze della Camera dei Deputati, si è espresso positivamente sul processo di riforma del Decreto Legge n. 193 del 2016, richiamando una raccomandazione del rapporto OCSE che suggerisce l'istituzione di "una funzione di riscossione dei crediti fiscali all'interno dell'Agenzia delle entrate, responsabile di tutti gli aspetti di riscossione coattiva del credito fiscale."

Il secondo richiamo è stato riferito al rapporto del Fondo Monetario Internazionale del mese di dicembre 2015, denominato "Rafforzamento delle Governance e dell'efficacia delle Agenzie fiscali", che segnala: "un unico ente con un insieme di responsabilità dell'intero processo in termini di assistenza, accertamento fiscale, controlli e riscossione coattiva è ottimale per favorire una gamma completa di approcci coordinati per la gestione della compliance agli obblighi fiscali."

Il principio condiviso e innovatore della riforma riguarda quindi l'unificazione delle procedure di riscossione coattiva in capo al soggetto titolare del credito tributario, così come già presente nei principali Paesi dell'Unione Europea.

Volendo ampliare la visuale, potremmo individuare in questa riforma il completamento di un percorso di pubblicizzazione delle funzioni di riscossione coattiva di natura erariale, iniziata nel 2005 con l'acquisizione in Riscossione Spa dei vecchi concessionari della riscossione di emanazione privata e conclusasi con la nascita di Agenzia delle entrate – Riscossione, di proprietà interamente pubblica e integrata nel sistema dell'Agenzia.

Il passaggio da Equitalia al nuovo ente preposto alla riscossione nazionale può essere quindi considerato un passaggio non soltanto formale ma sostanziale perché in linea con gli auspici e le indicazioni dei principali organismi nazionali e internazionali.

Le modifiche del soggetto giuridico e della sua organizzazione, seppure importanti, non sono però sufficienti a garantire sensibili miglioramenti dei risultati.

A prescindere dal soggetto preposto, è difficile ritenere che i risultati degli incassi possano aumentare sensibilmente senza una riforma delle regole e delle procedure, utilizzabili nella delicata fase della riscossione coattiva.

E' la stessa OCSE, che nel proprio rapporto evidenzia che il legislatore ha introdotto nel corso degli anni disposizioni normative, che hanno allungato i tempi delle procedure e ridotto l'efficacia dei poteri dell'agente della riscossione.

L'analisi è molto interessante sia per la qualità dell'organismo internazionale sia per la sintesi e la puntualità dei temi richiamati:

"I poteri di Equitalia per garantire la riscossione dei crediti tributari sono stati limitati progressivamente dal legislatore. Diverse disposizioni di legge sono state introdotte per porre limiti pesanti ai poteri di Equitalia.

Queste disposizioni sono state il frutto di scelte politiche, adottate in un momento di crisi di liquidità dell'economia. Al momento, queste limitazioni ostacolano notevolmente la capacità di garantire la riscossione delle imposte dovute. Così, mentre da un lato le norme sono state introdotte per sostenere i debitori in difficoltà economiche, dall'altro esse hanno favorito una cultura dell'evasione da riscossione, che aiuta a spiegare anche l'elevato stock di crediti in essere. In altre parole, alcuni contribuenti potrebbero riportare e dichiarare in maniera appropriata, ma poi decidere di non pagare e mettere in atto strategie per nascondere la ricchezza.

Di seguito, alcune delle limitazioni più importanti recentemente introdotte:

- Possibilità di rateizzare il debito fino a un massimo di 120 rate (con riferimento alle rate non pagate, il limite del numero massimo delle rate che non determina la decadenza dal beneficio della rateazione, è stato inizialmente aumentato da due a otto e ora a cinque).
- Il termine entro cui il terzo che riceve l'ordine di pagamento deve versare le somme direttamente all'agente della riscossione è stato esteso da 15 a 60 giorni.
- Equitalia è obbligata a dare una comunicazione preventiva al contribuente prima di procedere alla registrazione del fermo dei veicoli.
- Le procedure per il sequestro e la vendita all'asta delle proprietà immobiliari del debitore possono essere iniziate solo in caso di debiti fiscali superiori a 120.000 euro e su ogni bene il cui valore è superiore a 120.000 euro (in precedenza 20.000 euro) e comunque mai nel caso dell'unico immobile di proprietà in cui il debitore risiede.
- La quota della pensione e dello stipendio di ciascun debitore che può essere soggetta ad azione di pignoramento è stata ridotta a 1/10 per stipendi e pensioni fino a 2.500 euro, 1/7 per stipendi e pensioni di importo compreso tra 2.500 euro e 5.000 euro e 1/5 per somme eccedenti 5.000 euro."

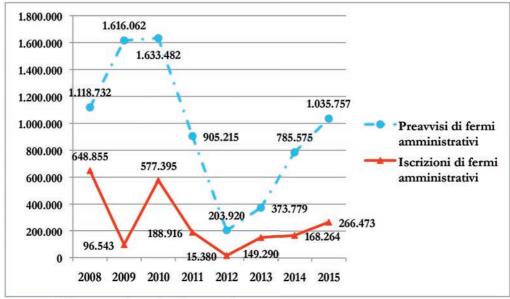
I due grafici sotto riportati, elaborati dalla Corte dei Conti su dati forniti da Equitalia e pubblicati nell'indagine svolta sul "Sistema della riscossione dei tributi erariali al 2015", consentono di comprendere e visualizzare l'andamento delle procedure di fermi amministrativi e di iscrizioni ipotecarie nel corso degli ultimi anni.

I due grafici evidenziano meglio di qualunque altra argomentazione gli effetti numerici sulle diverse procedure, generati dalle modifiche normative intervenute, in particolare nel triennio 2009/2011.

Il conseguente indebolimento delle procedure cautelari e esecutive è la principale causa della riduzione delle riscossioni coattive evidenziate ripetutamente dalla Corte dei Conti nei diversi interventi pubblicati negli ultimi anni.

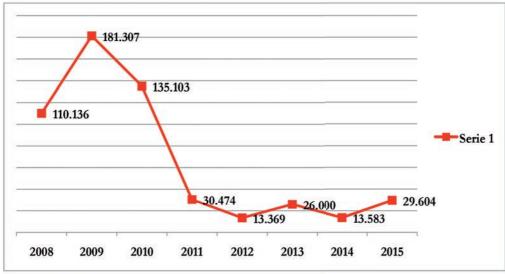
Da notare inoltre, nell'ultimo biennio, l'incremento del divario tra il numero di preavvisi di fermi amministrativi inviati e le concrete iscrizioni di fermi amministrativi eseguite dall'agente della riscossione anche a causa dei poteri progressivamente ridotti da parte del legislatore.

Fermi amministrativi 2008 – 2015



Fonte: elaborazione Corte dei Conti su dati Equitalia

Iscrizioni ipotecarie 2008 - 2015



Fonte: elaborazione Corte dei Conti su dati Equitalia

Tali criticità, già segnalate in passato dagli autori della presente pubblicazione oltre

che da autorevoli rappresentanti delle principali società di riscossione pubbliche e private, trovano una parziale soluzione nel disposto dell'articolo 3 del Decreto Legge n. 193 del 2016 che determina un potenziamento dell'attività di riscossione.

La nuova disposizione normativa consente all'Agenzia delle entrate di utilizzare, per le funzioni della riscossione nazionale, tutte le banche dati e le informazioni alle quali è già autorizzata ad accedere per compiti istituzionali previsti dalla Legge.

E' stata inoltre prevista la possibilità di acquisire le informazioni relative ai rapporti di lavoro, accedendo direttamente mediante collegamento telematico all'Istituto nazionale della previdenza sociale, riducendo quindi i tempi di richiesta e di lavorazione.

Gli effetti positivi di tali novità sono facilmente intuibili e sono riferibili alle maggiori opportunità dell'utilizzo dello strumento del pignoramento presso terzi, grazie alla rapida conoscenza dei rapporti che i debitori hanno in essere con istituti bancari e finanziari o con il proprio datore di lavoro.

La possibilità di procedere con un pignoramento presso terzi, su un deposito bancario oppure su uno stipendio mensile con i limiti previsti dalla norma, grazie ad una maggiore accessibilità ai dati finanziari e previdenziali, dovrebbe migliorare sensibilmente i margini di riscossione coattiva.

Va tenuto altresì conto dei dati forniti da Equitalia, nella richiamata audizione del 2 novembre 2016: "A tal proposito si sottolinea che le procedure di pignoramento sui rapporti finanziari (conti correnti) attualmente attivate hanno, per circa l'80%, un esito negativo. Si stima che con l'intervento in oggetto si possano ricondurre gli esiti negativi alla percentuale fisiologica del 20%."

La presenza di una quota di esiti negativi di pignoramenti sui conti correnti, pari all'80%, quando la quota fisiologica è stimata nel 20%, rende l'idea di quanta strada vi sia ancora da fare per raggiungere standard in linea con gli obiettivi.

Entrando ulteriormente nei dati e nelle conclusioni e raccomandazioni elaborate dalla Corte dei Conti con la deliberazione n. 11/2016/G del 24 ottobre 2016, emergono elementi altrettanto eloquenti, su cui si generano potenziali debolezze strutturali del sistema di riscossione, su cui interviene l'inderogabile riforma.

Riferisce la Corte dei Conti che seppure, gli incassi 2015 dell'agente di riscossione pubblico abbiano registrato un importante incremento nell'ordine dell'11,2% rispetto all'anno precedente, tenuto anche conto del quadro economico generale di riferimento, il valore complessivo delle somme incassate risulta parziale in rapporto ai ruoli affidati dagli enti creditori, seppure diminuiti degli sgravi e delle sospensioni.

"Negli anni dal 2000 al 2015, il riscosso totale è risultato pari a 92,3 miliardi a fronte di un carico netto di 815 miliardi (pari solo all'11,3%), con una percentuale annuale tra il riscosso dell'anno ed il carico totale affidato che, negli ultimi dieci anni, va da un minimo dello 0,62% del 2006 ad un massimo dell'1,09% del 2010, attestandosi nel 2015 all'1,01%".

I numeri che emergono manifestano criticità del sistema di riscossione coattiva, su cui il legislatore è intervenuto con la riforma, nella speranza di accrescere le percentuali dei livelli di incasso, non più compatibili con la tenuta del sistema a lungo termine.

Peraltro i contribuenti iscritti nei ruoli al 31 dicembre 2015, per posizioni debitorie da saldare, sono oltre 20 milioni, pari a circa un italiano su tre, con procedure di lavorazione complesse e sottoposte a ripetute variazioni normative intervenute nel corso degli anni che, in alcuni casi di modesta entità, hanno reso antieconomico il perdurare o la riproposizione dell'azione esecutiva infruttuosa.

Il dato degli oltre 20 milioni di contribuenti debitori riferibili a codici fiscali o a partite iva, dato confermato da Equitalia, è stato ulteriormente approfondito dalla Corte dei Conti, mediante una comparazione tra il numero dei soggetti e i valori del debito complessivo.

Le due fasce estreme di contribuenti, con esposizione oltre 250.000 euro e quelli con posizioni debitorie minime al di sotto della soglia di 1.000 euro, forniscono i seguenti valori:



Il nuovo soggetto preposto alla riscossione nazionale Agenzia delle entrate – Riscossione subentra totalmente nei rapporti giuridici attivi e passivi delle società del gruppo Equitalia e quindi inizia la propria attività dovendo gestire una quantità di ruoli e cartelle arretrate piuttosto rilevante.

I prossimi mesi consentiranno di capire se la riforma produrrà, nel tempo, l'auspicato miglioramento generale della situazione.

In questo quadro generale si colloca il microcosmo dei ruoli affidati al concessionario della riscossione nazionale da parte degli enti locali, che, per caratteristiche e tipologia, sono prevalentemente inclusi nella fascia bassa del prospetto sopra illustrato.

Le posizioni debitorie dei tributi locali sono in larga misura di valori medi inferiori ai 1.000 euro e quindi rientrano principalmente nel 52,35% di soggetti debitori, con un gettito potenziale recuperabile del debito complessivo pari allo 0,34%.

Poiché la remunerazione del soggetto preposto alla riscossione è quantificata in percentuale sulla somma incassata, è opportuno riflettere su quali siano gli obiettivi più interessanti e remunerativi per chi svolge l'attività di riscossione coattiva e se la riforma, valida per la fiscalità generale, sia altrettanto risolutiva per i tributi locali.

Nelle prossime pagine di questo capitolo approfondiremo questo aspetto, analizzando le criticità e le opportunità degli effetti della riforma della riscossione nazionale sulla gestione coattiva dei tributi locali.

4.2 La riscossione locale e gli effetti del Decreto Legge n. 193 del 22 ottobre 2016

Il Decreto Legge n. 193 del 2016 interviene dettando disposizioni anche in materia di riscossione locale, prorogando al 30 giungo 2017 il rapporto con Equitalia e dando facoltà ai Comuni interessati, di proseguire il rapporto di affidamento con Agenzia delle entrate – Riscossione a decorrere dal 1° luglio 2017.

Il secondo comma dell'articolo 2 stabilisce che gli enti locali possono deliberare di affidare al nuovo soggetto preposto alla riscossione nazionale, non soltanto l'attività di riscossione ma, volendo, anche l'attività di liquidazione e di accertamento delle entrate proprie e delle società da essi partecipate.



La norma è profondamente innovativa perché non si limita a replicare il precedente rapporto con Equitalia, previa nuova delibera del Consiglio comunale di affidamento all'Agenzia delle entrate – Riscossione, ma apre alla possibilità di affidamento delle attività di verifica e di controllo delle entrate tributarie e anche delle entrate patrimoniali.

Non è una novità assoluta ma gli enti locali dovranno riflettere sui possibili effetti organizzativi e procedurali, rispetto a possibili attività di accertamento e di riscossione, spontanea e coattiva, integralmente delegate all'esterno, seppure a un ente pubblico strumentale dell'Agenzia delle entrate.

Prima di valutare le criticità e le opportunità della nuova riorganizzazione della riscossione locale, può essere opportuno, per ogni ente locale, valutare il grado di soddisfazione sui livelli qualitativi e sui valori quantitativi dei risultati raggiunti dall'agente della riscossione nazionale.

Alcuni Comuni da noi interpellati hanno fornito le proprie valutazioni, riportate nel precedente capitolo 3, ma in termini generali può essere interessante verificare anche i dati e le opinioni di Equitalia sul tema della fiscalità locale, partendo dall'attività di riscossione più semplice ed efficace.

Il riferimento è alla gestione degli avvisi di scadenza, normalmente considerati "pre-ruoli", che abbiamo trattato nel precedente capitolo e che qui riepiloghiamo nei valori.

Sono semplici comunicazioni bonarie che hanno la sola funzione di ricordare al contribuente la scadenza di pagamento, auspicando il tempestivo pagamento spontaneo senza ulteriori richieste o solleciti.

Rispetto ai risultati degli incassi tra il 1° gennaio 2000 e il 30 giugno 2016, Equitalia ha fornito i seguenti valori medi di riscossione:



Il servizio di incasso G.I.A. tramite invio di avviso bonario di scadenza, si colloca nell'ambito della riscossione spontanea e non è influenzato dalle novità normative introdotte dalla riforma che stiamo commentando.

Il singolo ente locale può quindi continuare a contrattualizzare tale servizio con il proprio agente della riscossione, pubblico o privato, oppure decidere di operare in autonomia, dotandosi di un buon supporto informatico di elaborazione e di rendicontazione degli incassi e di una efficace organizzazione di stampa e di invio con lettera semplice degli avvisi.

Diversa è invece l'analisi sulla futura organizzazione della riscossione coattiva e sulle criticità e opportunità di proseguire con lo strumento del ruolo, di esclusiva pertinenza di Equitalia e, a seguire, di Agenzia delle entrate – Riscossione.

La scelta non è quindi soltanto limitata tra una gestione di riscossione coattiva tramite l'ente pubblico nazionale o l'ente pubblico locale, in autonomia, con società in house o con il supporto di società private.

L'analisi deve necessariamente articolarsi anche sulla conseguente scelta dello strumento da utilizzare nella fase coattiva perché ovviamente le due valutazioni sono strettamente connesse e collegate: la scelta del ruolo impone l'affidamento a Agenzia delle entrate – Riscossione, così come la scelta dell'atto d'ingiunzione esclude a priori tale affidamento alla società pubblica.

Analogamente, la scelta del soggetto preposto alla riscossione coattiva da parte del singolo ente locale determina per conseguenza lo strumento da utilizzare per le relative procedure.

Volendo semplificare al massimo, potremmo dire che mentre lo strumento dell'atto d'ingiunzione è orientato dalle scelte e dalle strategie operative del singolo Comune, il

ruolo è sottoposto alle volontà politiche nazionali essendo utilizzato soltanto in via residuale per la fiscalità locale.

In questo contesto è possibile rilevare che il ruolo, come strumento di riscossione, non dipende dalle scelte del singolo ente locale, ma dalle priorità e dalle volontà politiche nazionali, con la possibilità che scelte di fiscalità generale possano ridurre i margini di autonomia locale.

Un esempio concreto di questa possibile "invasione di campo" del legislatore nazionale nelle competenze tributarie dei Comuni, è avvenuta con l'istituzione della definizione agevolata, introdotta dall'articolo 6 comma 1 del Decreto Legge n. 193 del 2016 convertito nella Legge n. 225 dell'1 dicembre 2016.

Il legislatore utilizza i termini "definizione agevolata", altri tendono a semplificare richiamando l'attenzione all'ennesima "sanatoria fiscale delle sanzioni".

Le sfumature interpretative possono generare argomentazioni giuridiche e tributarie a supporto di entrambe le tesi, ma, a prescindere dalla terminologia più corretta da utilizzare, il dato oggettivo è che coloro che vorranno utilizzare l'opportunità prevista dal suddetto articolo 6 avranno l'indiscutibile vantaggio di vedersi eliminate anche le sanzioni applicate negli accertamenti tributari notificati dagli enti locali.

La "sanatoria" o "definizione agevolata" per i tributi erariali non è certamente una novità; sono stati così tanti i condoni fiscali che è difficile quantificarne il numero.

La stessa Corte dei Conti ha ripetutamente criticato questo eccessivo ricorso alle sanatorie fiscali, ritenendole utili soltanto in presenza di riforme tributarie profondamente innovative.

Questa propensione nazionale ai condoni non rientra invece nelle caratteristiche dei tributi locali.

In circa 25 anni di fiscalità locale, il tema della sanatoria fiscale si è affacciato in una sola occasione e con scarso successo, mediante l'articolo 13 comma 1 della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002, che consentiva agli enti locali interessati di apportare sconti o riduzioni ai debiti tributari dei propri contribuenti, maturati fino al 31.12.2002.

In tale occasione non furono moltissimi i Comuni che decisero di dare attuazione alla facoltà attribuita dalla Legge finanziaria dell'epoca.

La definizione agevolata ha effetto su tutti i ruoli affidati dai Comuni a Equitalia dal 2000 al 31 dicembre 2016, a prescindere dalla volontà o meno dei singoli Consigli comunali, di eliminare le sanzioni a soggetti che non hanno pagato i tributi locali.

Il paradosso a cui molti amministratori locali avranno difficoltà a fornire risposta, è che vi sono contribuenti che hanno pagato correttamente e tempestivamente, altri che hanno pagato i propri tributi con interessi e sanzioni a seguito di accertamento, altri ancora che non hanno pagato alle scadenze e neppure al ricevimento dell'accertamento.

Per questi contribuenti iscritti a ruolo coattivo, tuttora inadempienti a distanza di anni, la nuova norma consente di pagare adesso con l'eliminazione delle sanzioni, premiando comportamenti elusivi, in palese disomogeneità rispetto agli altri concittadini.

Questo condono fiscale o "definizione agevolata" è quindi una procedura subita dai Comuni senza alcuna possibilità di interferire sull'applicazione.

E' pertanto Equitalia che gestisce la definizione agevolata, interloquendo con i contribuenti secondo le modalità e le procedure illustrate dallo stesso agente della riscossione.

I CHIARIMENTI DI EQUITALIA SULLA DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI RUOLI



· Quali sono le somme che rientrano nella definizione agevolata?

La definizione agevolata prevista dal decreto legge n. 193 del 2016, convertito con modificazioni dalla Legge n. 225 del 2016, si applica alle somme riferite ai carichi affidati a Equitalia tra il 2000 e il 2016. Chi aderisce deve pagare l'importo residuo del debito senza corrispondere le sanzioni e gli interessi di mora. Per le multe stradali, invece, non si devono pagare gli interessi di mora e le maggiorazioni previste dalla legge. Equitalia invierà al contribuente, entro il 28 febbraio 2017, una comunicazione per posta ordinaria sulle somme che le sono state affidate entro il 31 dicembre del 2016 e che a tale data non risultano ancora notificate. Per avere informazioni sugli importi che sono stati affidati a Equitalia nel 2016 è possibile rivolgersi anche allo sportello o accedere all'area riservata sul sito www.gruppoequitalia.it.

· Per aderire alla definizione agevolata bisogna fare una richiesta? Entro quando?

Sì, utilizzando il modulo "DA1 - Dichiarazione di adesione alla Definizione agevolata" disponibile sul sito www.gruppoequitalia.it e presso tutti gli sportelli di Equitalia. La dichiarazione deve essere presentata entro e non oltre il 31 marzo 2017.

· Dove si deve presentare la dichiarazione di adesione alla definizione agevolata?

Il modulo deve essere consegnato allo sportello, oppure inviato agli indirizzi di posta elettronica (e-mail o pec) riportati nel modulo della dichiarazione e anche sul sito www. gruppoequitalia.it.

· Chi ha presentato la dichiarazione di adesione alla definizione agevolata e vuole integrarla con gli importi affidati a Equitalia nel 2016, può farlo?

Si, è sufficiente presentare, entro il 31 marzo 2017, una nuova dichiarazione utilizzando il modulo "DA1 - Dichiarazione di adesione alla definizione agevolata" e indicare solo ed esclusivamente i nuovi carichi che intende definire.

· Chi ha un contenzioso con Equitalia può comunque richiedere la definizione agevolata?

Sì, la legge stabilisce che per aderire si debba espressamente dichiarare di rinunciare a eventuali contenziosi relativi alle cartelle interessate dalla definizione agevolata.

· Chi ha già un piano di rateizzazione in corso, può comunque aderire alle agevolazioni previste dalla Legge?

Sì, ma deve pagare le rate con scadenza dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016.

· Equitalia quando comunicherà le somme da pagare e le relative scadenze?

Entro il 31 maggio 2017 Equitalia comunicherà l'ammontare complessivo della somma dovuta, la scadenza delle eventuali rate, inviando i relativi bollettini di pagamento.

· Si paga in un'unica soluzione o anche in più rate?

Si può pagare con i bollettini RAV precompilati inviati da Equitalia, nel numero di rate richieste con il modello di dichiarazione (da 1 rata fino a un massimo di 5), rispettando le date di scadenza riportate sulla comunicazione. In caso di pagamento in un'unica rata, la scadenza è fissata nel mese di luglio 2017.

· Come e dove si può pagare?

Si può pagare con la domiciliazione bancaria (se richiesto nel modello di dichiarazione), oppure in banca, anche con il proprio home banking, agli uffici postali, nei tabaccai, tramite i circuiti Sisal e Lottomatica, sul sito www.gruppoequitalia.it, con la App Equiclick o direttamente agli sportelli di Equitalia.

· Cosa succede se non si paga o si paga in ritardo una rata del piano di definizione agevolata?

Chi non paga anche solo una rata, oppure lo fa in misura ridotta o in ritardo, perde i benefici della definizione agevolata previsti dalla legge. Gli eventuali versamenti effettuati saranno comunque acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto.

E' possibile immaginare che gli interventi normativi sull'argomento non siano terminati, vista la complessità della materia, il lungo periodo interessato dalla definizione agevolata e soprattutto le molteplici casistiche in corso di rateazione, di sospensione e di contenzioso.

A prescindere da ulteriori giudizi e valutazioni sull'effettiva efficacia delle sanatorie fiscali, la riforma ha imposto la definizione agevolata in tutti i Comuni che hanno affidato la riscossione coattiva all'agente della riscossione nazionale, utilizzando quindi lo strumento del ruolo.

Questi Comuni, come abbiamo visto nei precedenti capitoli, non operano la riscossione coattiva tramite ruolo per tutte le entrate tributarie; soprattutto per i tributi minori, l'attività è spesso svolta direttamente o con società privata iscritta all'albo previsto dall'articolo 53 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, mediante lo strumento dell'atto d'ingiunzione.

Questo genera non soltanto una differenza applicativa della sanatoria, tra Comune e Comune, ma addirittura tra tributo e tributo gestito dallo stesso ente locale, con eliminazione della sanzione per gli accertamenti riscossi tramite ruolo e conferma delle sanzioni per gli accertamenti riscossi tramite atto d'ingiunzione.

Una situazione quindi a macchia di leopardo sull'intero territorio nazionale e difficoltà a relazionarsi con i contribuenti che chiedono semplificazione ed equità fiscale.

In sede di conversione del Decreto Legge n. 193, il legislatore ha introdotto l'articolo 6 ter "Definizione agevolata delle entrate regionali e degli enti locali".

Con tale provvedimento è stato concesso ai singoli enti locali di deliberare, entro il 1° febbraio 2017, salvo successiva proroga, l'esclusione delle sanzioni relative alle entrate non riscosse, a seguito di notifica di atti d'ingiunzione.

Il legislatore avrebbe potuto modificare la normativa dell'articolo 6, dando facoltà ai Comuni che riscuotono con Equitalia di esprimersi sulla volontà o meno di aderire alla definizione agevolata dei propri ruoli, ma questo avrebbe generato evidentemente difficoltà applicative al concessionario della riscossione.

Tali difficoltà organizzative sono state ritenute insuperabili, in funzione dei tempi ristretti previsti per la sanatoria i cui introiti parziali sono già stati inseriti nel bilancio statale del 2017, e quindi la facoltà sui ruoli è stata esclusa, inserendo invece la facoltà sugli atti d'ingiunzione.

Al momento in cui la presente pubblicazione è andata in stampa, non vi sono ancora dati ufficiali del numero dei Comuni che hanno deciso di approvare il regolamento per la definizione agevolata delle proprie entrate, riscosse tramite atto d'ingiunzione.

In termini particolari ogni Comune, prima di decidere, avrà valutato la propria situazione contabile e l'entità qualitativa e temporale degli atti d'ingiunzione notificati, rilevando i margini di mancata riscossione e le potenziali inesigibilità maturate e maturabili.

In termini generali si può rilevare che per i Comuni che riscuotono con provvedimenti d'ingiunzione fiscale, non vi sono oggettivamente le condizioni indicate dalla Corte dei Conti a giustificazione e motivazione di una sanatoria fiscale, ovvero la presenza di una concomitante riforma tributaria profondamente innovativa.

Peraltro la perdita di credibilità anche futura dell'attività di controllo e di accertamento degli uffici tributi comunali è assolutamente certa, mentre non è certa la misura dei maggiori incassi che la definizione agevolata potrebbe portare alle casse comunali.

Approvare infatti una sanatoria fiscale locale, a prescindere dall'implicito riconoscimento istituzionale dell'incapacità di garantire la riscossione di quanto dovuto, può determinare una riduzione nei pagamenti dei futuri avvisi di accertamento, nell'aspettativa di un successivo nuovo potenziale condono, addirittura superiore ai vantaggi finanziari di breve periodo derivanti dalle riscossioni dell'attuale definizione agevolata.

A supporto comunque dei Comuni interessati a procedere con l'adozione della sanatoria, la Fondazione IFEL ha pubblicato una bozza di regolamento per la definizione agevolata delle entrate non riscosse a seguito della notifica di ingiunzioni di pagamento, modellabile secondo le tempistiche e le modalità applicative definite dal singolo ente locale.

4.3 L'evasione da riscossione e le cause del fenomeno

Nel corso del 2017 tutti i Comuni saranno chiamati a deliberare con quali modalità e con quale soggetto organizzare la riscossione coattiva delle proprie entrate, nella consapevolezza che la fase degli incassi sta divenendo sempre più rilevante nella filiera tributaria di un ufficio tributi.

Nei prossimi capitoli cercheremo di approfondire le possibili soluzioni alternative, tenendo conto dei molteplici elementi che influenzano le scelte organizzative degli enti locali, partendo dalla consapevolezza che la riscossione coattiva è l'ultimo tassello di un percorso che genera buoni o pessimi risultati, in funzione anche della forza o della debolezza delle fasi precedenti di gestione e di accertamento.

Analizzare infatti i risultati della riscossione coattiva, tralasciando lo strumento amministrativo utilizzato, concentrandosi esclusivamente sulle liste di carico affidate e sui mancati incassi in termini percentuali o in termini di valori finanziari, è limitativo e fuorviante.

La difficoltà di riscossione degli avvisi di accertamento deve infatti essere analizzata non come fase a sé stante, ma come parte integrante di una struttura organizzativa tributaria più complessa che in più momenti manifesta carenze o ritardi che si esplicitano soltanto nella fase conclusiva.

E' quindi importante non limitarsi a rilevare gli insoddisfacenti risultati generali della riscossione coattiva, individuando le cause nel soggetto preposto alla riscossione, nello strumento amministrativo utilizzato o nella attenuazione dell'efficacia delle norme introdotte.

Queste sono certamente concause fondamentali che emergono nella fase conclusiva dell'azione coattiva, su cui l'ente locale ha poche opportunità di interferire.

L'Amministrazione comunale può invece intervenire su alcune delle principali cause del fenomeno della ridotta riscossione coattiva che emergono, in forma diretta o indiretta, nelle fasi di gestione e di accertamento precedenti all'iscrizione a ruolo.

Le principali cause del fenomeno della ridotta riscossione coattiva seppure non complete saranno approfondite nel prossimo capitolo e possono essere riepilogate come segue.

In primo luogo l'eccessivo intervallo temporale tra il momento in cui è commessa la violazione e le successive fasi dell'accertamento genera un credito tributario la cui esigibilità risulta profondamente condizionata dal quadro economico generale.

Il termine per la notifica degli avvisi di accertamento è fissato al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione, ma questo è un termine massimo non il termine standard su cui operare.

Vedremo nelle prossime pagine come migliorare l'organizzazione dell'ufficio tributi e come ridurre, con gradualità, l'intervallo temporale tra il periodo sottoposto a verifica e la data di notifica dell'eventuale avviso di accertamento.

Il secondo intervallo temporale da ridurre in modo significativo riguarda il termine per la notifica dell'azione coattiva, il cui titolo deve essere notificato entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

Il termine indicato, anche in questo caso, è quello massimo per evitare la prescrizione,

ma non rappresenta una tempistica efficace per raggiungere buoni risultati nella riscossione coattiva; è quindi doveroso intervenire nella struttura amministrativa riducendo questo ulteriore intervallo temporale.

ECCESSIVO INTERVALLO TEMPORALE



Altro fenomeno di particolare rilievo riguarda la qualità dei dati e delle informazioni che generano l'emissione del ruolo coattivo o della lista di carico degli atti d'ingiunzione.

La carente qualità dei dati è l'ulteriore effetto del fenomeno precedente, i ritardi temporali amplificano le difformità dei soggetti passivi chiamati a rispondere di violazioni commesse, in alcuni casi, fino a 8 anni prima.

CARENTE QUALITA' DELLE ISCRIZIONI A RUOLO



Il terzo argomento da approfondire riguarda la difficoltà ad acquisire dati e informa-

zioni reddituali e patrimoniali dei soggetti iscritti nel ruolo coattivo o nelle liste di carico, una attività che potrebbe essere oggetto di analisi prima dell'avvio della fase esecutiva, per evitare costi aggiuntivi per l'ente locale e per i contribuenti.

Una riscossione che deve essere organizzata prima della fase coattiva, attraverso metodologie innovative che consentano di ridurre le principali problematiche attinenti i dati patrimoniali dei debitori.

ACCESSO INCOMPLETO ALLE INFORMAZIONI

INFORMAZIONI DA PERFEZIONARE	
I REDDITI DICHIARATI	• Agenzia delle entrate
I PATRIMONI POSSEDUTI	Banche dati pubbliche

L'evasione da riscossione diventa un tema ancora più rilevante, con l'introduzione dei nuovi principi contabili che rafforzano la nuova competenza finanziaria potenziata, in base al disposto del Decreto Legislativo n. 118 del 23 giugno 2011, aggiornato dal Decreto Legislativo n. 126 del 10 agosto 2014.

I nuovi principi contabili attribuiscono un rilievo superiore, rispetto al passato, alla capacità di riscossione delle entrate locali, evitando di garantire coperture finanziarie di spese certe, con potenziali entrate non ancora incassate.

La capacità di riscossione spontanea e coattiva e i tempi di incasso, non sono quindi neutri rispetto alla corretta e virtuosa gestione del bilancio comunale, con particolare attenzione agli equilibri e alla gestione dei flussi di cassa.

A tale proposito è interessante analizzare alcuni dati che, seppure riferiti ai bilanci consuntivi comunali dell'esercizio 2014, sono valori ufficiali diffusi dall'Istat nel report dedicato a "I bilanci consuntivi delle amministrazioni comunali e provinciali" pubblicato l'8 luglio 2016.

Tra le molteplici informazioni contabili presenti nel report, abbiamo estrapolato alcuni dati attinenti al tema trattato nella presente pubblicazione e riferito alla capacità di riscossione delle entrate tributarie degli enti locali.

I numeri sono interpretabili e il lettore potrà, in totale autonomia, esprimere i propri

giudizi, ritenendoli positivi o negativi, ma l'aspetto oggettivo che emerge è che vi sono quote non insignificanti di mancate riscossioni che generano effetti concreti sulla reale possibilità di tenuta dei bilanci comunali.

Tralasciando la comparazione delle entrate tributarie 2014, rispetto al 2013, non essendovi elementi di comparazione corretta, tenuto conto dell'introduzione della Tasi dal 1° gennaio 2014, preme evidenziare la percentuale media della "capacità di riscossione".

Tale parametro è quantificato dall'Istat, "tenendo conto del rapporto percentuale tra riscossioni in conto competenza e accertamenti" ed esprime quindi una dato rilevante ai fini del cash flow e dei principi di competenza finanziaria.

CAPACITA' DI RISCOSSIONE RILEVATA DAI BILANCI 2014 DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI

75,3%

CAPACITA' DI RISCOSSIONE

ENTRATE TRIBUTARIE

71%

CAPACITA' DI RISCOSSIONE

ENTRATE CORRENTI

69,2%

CAPACITA' DI RISCOSSIONE

TOTALE GENERALE ENTRATE

Il dato medio che emerge attesta una capacità di riscossione delle entrate tributarie locali pari al 75,3%, considerando peraltro che l'Istat integra l'informazione rilevando che "Nel 2014, il 64,2% degli accertamenti correnti è costituito da entrate tributarie, il 16,0% da contributi e trasferimenti, il rimanente 19,8% da entrate extra-tributarie".

Un trend di incremento dell'incidenza delle entrate tributarie, rispetto ai trasferimenti erariali, che si conferma negli anni e che tende a responsabilizzare in maniera ancora più puntuale gli amministratori locali, rispetto alla gestione e alla riscossione delle proprie entrate fiscali.

Dopo avere sinteticamente richiamato i principi ispiratori della riforma della riscos-

sione dopo la soppressione di Equitalia e gli effetti della riforma dei principi contabili sull'importanza della capacità di riscossione dei tributi locali, riteniamo utile completare l'analisi fornendo alcune osservazioni in merito al Disegno di Legge S. n. 2263 – XVII Legislatura.

Al momento è uno dei tanti Disegni di Legge in discussione in Parlamento, ma assume particolare interesse nel contesto generale dei crediti dei tributi locali tuttora non riscossi.

Il Disegno di Legge è in fase avanzata e ha come tema "Misure per il recupero dei crediti insoluti nella pubblica amministrazione" e si pone la finalità di introdurre procedure di affidamento dei crediti tributari locali, normalmente di valore unitario modesto ma molto numerosi, a favore di società di recupero stragiudiziale per conto terzi, mediante procedure di evidenza pubblica.

Tali società, di cui al comma 4 dell'articolo 115 del Regio Decreto n. 773 del 18 giugno 1931, oltre ad essere in possesso di certificazioni di professionalità e di qualità, dovranno aderire ad appositi codici di condotta stabiliti dalla normativa e dai rapporti contrattuali.

La proposta normativa si pone quindi l'obiettivo di introdurre nella gestione dei tributi locali e della loro riscossione, lo strumento del recupero stragiudiziale dei crediti, ampliando così le opportunità a favore dei Comuni per ridurre il numero delle posizioni da gestire nella fase coattiva.

Il legislatore con l'introduzione del recupero stragiudiziale intende dare attuazione a una nuova fase che si colloca temporalmente tra la notifica degli accertamenti e l'avvio della riscossione coattiva degli avvisi non incassati spontaneamente.

E' quindi una materia interessante e opportuna in prospettiva, ma ovviamente saranno molteplici le problematiche da superare soprattutto in funzione dei parametri da utilizzare negli accordi stragiudiziali con i contribuenti, stabilendo procedure standard e definizioni oggettive, evitando personalizzazioni degli accordi stragiudiziali con aggravio delle responsabilità del personale degli uffici o delle società delegate.

Al momento il recupero stragiudiziale non è quindi una reale opportunità, ma nel medio termine questo nuovo strumento operativo potrebbe essere approvato, inserendo un nuovo tassello alla riforma della riscossione dei tributi locali che, lentamente, sta iniziando a prendere forma seppure in modo frazionato e non sempre lineare.

CAPITOLO 5

LE POSSIBILI SOLUZIONI ORGANIZZATIVE DEGLI ENTI

Le molteplici attenzioni alla materia della riscossione dei tributi locali, così come illustrata nei capitoli precedenti, evidenziano l'importanza degli obiettivi da raggiungere in termini di capacità di riscossione, senza la quale gli equilibri di bilancio tendono necessariamente a contrarsi.

La riforma dei principi contabili e le caratteristiche della competenza finanziaria rafforzata attribuiscono ancora maggiore valore al cash flow e alle movimentazioni finanziarie delle entrate.

Il controllo di gestione è pertanto prioritariamente destinato alla conferma delle entrate accertate e all'effettiva dinamica della riscossione, senza la quale si impongono tagli ai servizi e alle attività tipiche degli enti locali.

Peraltro, le principali voci di entrata tributaria dei Comuni non hanno una ripartizione mensile connessa con la stessa tempistica delle uscite, ma hanno scadenze prefissate in alcune date specifiche collocate nella seconda parte dell'anno.

E' sufficiente riferirsi alle scadenze delle tre principali entrate tributarie, per capire quanto sia rischiosa una disattenta o imprudente gestione della riscossione spontanea e coattiva.

I tributi locali immobiliari identificati nell'imposta municipale propria e nel tributo sui servizi indivisibili, prevedono il versamento dell'acconto il 16 giugno e il pagamento del saldo il 16 dicembre di ogni anno, mentre la tassa sui rifiuti è normalmente pagata in quattro rate, con alcune scadenze fissate addirittura nei primi mesi dell'anno successivo.

Le possibili impreviste riduzioni di gettito finanziario intervengono nella seconda parte del mese di dicembre o addirittura, nel caso della tassa sui rifiuti, nei primi mesi dell'anno successivo, rendendo difficoltosi, se non impossibili, eventuali interventi correttivi del bilancio di parte corrente.

Consapevoli delle difficoltà a redigere previsioni di entrata certe, peraltro in un contesto economico stagnante ormai da nove anni, gli enti locali devono cogliere l'occasione della riforma della riscossione e della soppressione di Equitalia, per valutare l'efficacia e l'efficienza del proprio assetto organizzativo.

Conoscere i diversi modelli organizzativi possibili non determina la necessità di modificare l'attuale struttura della riscossione coattiva, ma consente ai Comuni di migliorare e di perfezionare scelte strategiche e operative che talvolta sono frutto di una replica periodica di prassi consolidate che si autoalimentano per forza d'inerzia.

Conoscere infatti le alternative può rafforzare anche il convincimento di avere intrapreso la soluzione migliore, ma non analizzare e comparare i pregi e i difetti di altre opportunità organizzative rischia di generare un appiattimento dei risultati e un generale indebolimento della struttura.

5.1 L'analisi del modello organizzativo e gli indicatori comparativi

Nei capitoli precedenti abbiamo analizzato l'evoluzione legislativa in materia di riscossione coattiva, cercando di comprendere prima la cornice normativa e successivamente le diverse dinamiche possibili, evidenziando le principali procedure adottate dall'agente della riscossione nazionale e i risultati raggiunti in termini di percentuali di incassi attraverso l'utilizzo del ruolo.

L'alternativa alla scelta di affidare le future riscossioni coattive al nuovo ente preposto Agenzia delle entrate – Riscossione è quella di procedere con soluzioni organizzative dirette, eventualmente supportate, totalmente o parzialmente, da soggetti terzi individuati con bandi di gara o con procedure di evidenza pubblica.

Le opportunità e le criticità della riscossione coattiva diretta saranno approfondite nel prossimo paragrafo, ma prima è interessante analizzare alcuni indicatori generali, elaborati da IFEL - Dipartimento finanza locale, nella pubblicazione "I Comuni Italiani 2016" aggiornata a settembre 2016, con l'obiettivo di consentire a ogni lettore di verificare i parametri del proprio ente, rispetto ai dati medi e ai valori pro capite delle principali imposte locali.

Questi parametri sono molto importanti e consentono una possibilità di lettura più seria e accurata dei dati tributari, rendendo più documentata e argomentata qualunque tesi si debba manifestare.

I dati oggettivi devono, infatti, essere identici per tutti gli interlocutori, evitando che questi siano personalizzabili o soggettivamente utilizzabili per arrivare a una conclusione predefinita.

Particolarmente interessante, a puro titolo di esempio, è l'entità del valore medio procapite della nuova recente imposta Tasi, che può essere considerata una "addizionale" dell'Imu, tenuto conto delle stesse caratteristiche di tassazione e di gestione.

Il suddetto valore medio della nuova Tasi ha ormai un'incidenza quasi paritetica al valore pro capite dell'addizionale Irpef, accentuando una tipologia di tassazione locale maggiormente riferibile al patrimonio immobiliare e meno al reddito prodotto.

La fiscalità locale è pertanto sempre più riconducibile ad una fiscalità di natura immobiliare, con la necessità quindi di mutare alcune strutture organizzative degli uffici tributi, eccessivamente focalizzate sui controlli dei soggetti, attività tipica della fiscalità erariale.

La modifica e l'avvio di procedure innovative nella struttura organizzativa deve quindi essere preventivamente supportata da un passaggio tributario culturale fondamentale, che ponga al centro della gestione il contribuente, ma individui, nella fase di accertamento, la priorità della conoscenza del patrimonio immobiliare territoriale.

Questo passaggio rende comprensibile la necessità di non operare sulle banche dati tributarie dei soggetti, molto dinamiche e soggette a mutamenti continui, ma di generare una banca dati degli oggetti immobiliari, meno variabile e realmente rappresentativa del patrimonio immobiliare territoriale.

La banca dati degli oggetti immobiliari è lo strumento indispensabile per migliorare e innovare la struttura organizzativa di un ufficio tributi, garantendo riduzioni dei tempi di lavorazione delle pratiche e maggiore efficacia nei risultati, attraverso un rapporto funzionale tra gestione, accertamento e riscossione.

Questo approccio organizzativo, già sperimentato in diversi Comuni campione, sarà successivamente approfondito con esperienze, dati e risultati, ma è importante farne alcuni accenni per avere una ulteriore chiave di lettura degli indicatori presenti nelle successive tabelle.

La conoscenza del patrimonio immobiliare non consente inoltre la sola verifica dei tributi di carattere patrimoniale, come Imu e Tasi, ma consente di arricchire le attività di verifica delle superfici calpestabili e catastali dei fabbricati, ai fini del calcolo della quota fissa della Tari, alimentando quindi controlli multi imposte sulla stessa unità immobiliare.

Rinviando questi argomenti al prossimo capitolo, preme evidenziare in questa fase quanto siano importanti gli scarti intervenuti nelle percentuali di autonomia tributaria, tra il 2011 e il 2015, per classi di ampiezza demografica.

Salvo i Comuni di modesta entità della prima fascia, tutti gli enti locali hanno visto crescere la propria autonomia tributaria in una forbice ristretta, compresa tra il 15,9% e il 18,4%, confermando quindi una unitaria e proporzionale fase di crescita della tassazione locale, seppure non sempre paritetica alla contrazione dei trasferimenti erariali.

Indicatore di autonomia tributaria dei comuni italiani, per classe demografica, valori espressi in percentuale ed euro pro capite, 2015 e scarto 2011/2015						
Classe	Autonomia tributaria		Per memoria (euro pro capite)			
di ampiezza demografica	2015	Scarto 2011/2015	IMU	TASI	Add. IRPEF	
0 - 1.000	32,8%	13,6%	229,0	46,3	37,6	
1.001 - 5.000	42,0%	16,4%	168,5	49,3	51,7	
5.001 - 10.000	53,2%	18,1%	170,1	58,9	64,5	
10.001 - 20.000	54,3%	18,4%	163,1	62,8	68,2	
20.001 - 60.000	53,4%	18,1%	172,4	64,2	69,8	
60.001 - 100.000	47,6%	17,2%	178,4	65,0	76,2	
100.001 - 250.000	47,1%	15,9%	232,2	85,4	88,5	
>250.000	45,2%	18,0%	285,9	135,6	113,0	
ITALIA	48,3%	17,5%	193,7	73,4	74,2	

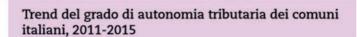
Fonte: elaborazione IFEL-Dipartimento Finanza Locale su dati CCCB

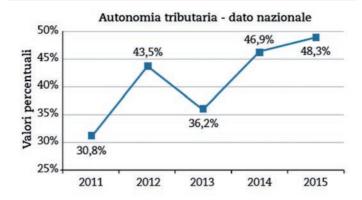
L'indicatore di autonomia tributaria è caratterizzato da un trend di crescita, seppure il valore medio del 48,3% non sia perfettamente rappresentativo delle diverse classi di ampiezza demografica dei Comuni.

In un contesto di crescita del trend di autonomia tributaria tra il 2011 e il 2015, così come illustrato nel grafico successivo, l'importanza del livello di riscossione delle proprie entrate assume maggiore rilievo.

E' pertanto importante che il singolo ente locale verifichi lo standard dei dati del proprio bilancio in termini di livello di autonomia tributaria, di tributo medio pro capite e di livello percentuale di riscossione spontanea e coattiva.

La comparazione tra i dati propri e i dati nazionali, possono consentire una prima autovalutazione della propria struttura organizzativa, semplice ma efficace, rispetto ai livelli di qualità e di quantità dei gettiti tributari gestiti, accertati e riscossi, spontaneamente e coattivamente.





Fonte: elaborazione IFEL-Dipartimento Finanza Locale su dati CCCB

Il trend è costantemente in crescita, ad esclusione dell'anno 2013 in cui fu prevista l'eliminazione dell'imposta municipale propria sull'abitazione principale e relative pertinenze compensata con paritetici trasferimenti statali.

Rispetto al 2011, ultimo anno di applicazione dell'imposta comunale sugli immobili, l'indicatore di autonomia tributaria è cresciuto di oltre la metà, dal 30,8% al 48,3%, con trasferimento ai Comuni del rischio definito "evasione da riscossione".

La trasformazione dei trasferimenti erariali in autonomia tributaria non è stato sufficientemente supportato in termini organizzativi da parte degli enti locali.

In molti casi, nonostante l'aggravarsi delle funzioni, delle masse gestite e dei nuovi tributi da regolamentare e accertare, gli uffici tributi hanno continuato ad operare, nella migliore delle ipotesi, con le stesse risorse umane e con le stesse tecnologie informatiche degli anni precedenti.

Talvolta vi è difficoltà a comprendere che una contrazione degli investimenti nella formazione delle competenze delle risorse umane e nell'innovazione tecnologica genera flussi finanziari inversamente proporzionali alla crescita dell'autonomia tributaria.

Paradossalmente, infatti, un ufficio tributi non supportato da risorse umane adeguate e da programmi tecnologicamente avanzati rischia di non rimanere in linea con l'aumen-

to di una autonomia tributaria trasferita dallo Stato, riducendo l'efficienza con l'aumentare delle funzioni.

In realtà non pare un paradosso, trattandosi di una situazione tipica in cui oltre un certo livello organizzativo non è possibile andare, con la conseguenza che uffici tributi-composti da uno o da due dipendenti, difficilmente potranno gestire la crescente autonomia fiscale.

L'autonomia tributaria delegata agli enti locali è peraltro sottoposta a vincoli normativi nazionali che ne complicano la gestione, generando spesso il moltiplicarsi di adempimenti formali e di scadenze, incomprensibili per i contribuenti e difficilmente spiegabili dai dipendenti degli uffici tributi.

Un esempio banale ma intuitivo riguarda l'istituzione della Iuc, imposta unica comunale, che avrebbe dovuto semplificare la fiscalità locale con l'eliminazione e l'assorbimento nell'imposta municipale propria, della nuova imposta sui servizi indivisibili e della tassa sui rifiuti.

In realtà i tre tributi sono tuttora in vigore, mentre della sigla Iuc si sono perse le tracce, se non in alcuni Comuni che "per prudenza" continuano a mantenere un regolamento dell'imposta unica comunale, formalmente prevista dalla normativa nazionale ma priva di vita propria.

Altra casistica di complicazione centralistica facilmente rappresentabile riguarda l'istituzione dal 2014 della Tasi, che ha generato la duplicazione di adempimenti amministrativi, contabili e fiscali, banalmente eliminabili accorpando il gettito nelle aliquote Imu.

Il tributo Tasi è, di fatto, una quota addizionale Imu a tutti gli effetti e non si comprende il motivo per cui il legislatore, invece di aumentare il livello massimo di aliquota Imu, consentendo agli enti locali di recuperare il gettito ridotto dall'eliminazione dell'imposta sull'abitazione principale, mantenga questo nuovo tributo che raddoppia i versamenti e le procedure.

L'incremento di adempimenti, di scadenze, di numero di tributi e di burocrazia sono l'esatto contrario di quello che chiedono i contribuenti, che invece auspicano, se non la riduzione della pressione fiscale, almeno minori formalità, minori scadenze e maggiore semplificazione.

L'eccessivo aumento di adempimenti formali comporta anche conflittualità con i contribuenti e carichi di lavoro aggiuntivi sugli uffici tributi, obbligati a dedicare tempo e risorse a verifiche formali infruttuose o inutili.

L'aumento dell'autonomia tributaria genera anche questi elementi e la consapevolezza di queste problematiche è d'ausilio alle scelte delle migliori soluzioni organizzative delle strutture tributarie degli enti locali.

I dati esposti sono utili per acquisire e approfondire informazioni e valutazioni indispensabili, per evitare scelte organizzative superficiali o replicate da quelle apparentemente praticate con successo nei territori limitrofi.

Entrando nel dettaglio del prospetto sopra illustrato, è possibile rilevare le diverse caratteristiche territoriali per ambiti regionali.

Indicatore di autonomia tributaria dei comuni italiani, per regione, valori espressi in percentuale ed euro pro capite, 2015 e scarto 2011/2015

Pagiona	Autonomia tributaria		Per memoria (euro pro capite)			
Regione	2015	Scarto 2011/2015	IMU	TASI	Add. IRPEF	
Piemonte	55,0%	21,0%	201,8	85,0	87,7	
Valle d'Aosta	34,9%	16,4%	549,9	40,0	16,0	
Lombardia	47,9%	16,5%	196,4	84,1	88,8	
Trentino-Alto Adige	30,0%	15,2%	335,8	4,4	6,5	
Veneto	57,3%	16,3%	163,5	87,1	86,3	
Friuli-Venezia Giulia	30,7%	9,3%	209,8	62,4	56,8	
Liguria	58,5%	18,8%	338,3	97,6	96,1	
Emilia-Romagna	57,2%	19,2%	253,8	90,5	88,1	
Toscana	52,1%	18,0%	243,0	90,8	74,7	
Umbria	54,0%	21,8%	176,8	86,3	80,9	
Marche	49,7%	15,9%	171,3	59,5	85,1	
Lazio	52,3%	18,4%	243,8	121,0	102,7	
Abruzzo	50,2%	22,8%	165,0	64,1	68,8	
Molise	44,3%	19,1%	140,8	62,2	53,5	
Campania	43,8%	18,8%	143,5	43,2	51,2	
Puglia	56,8%	21,7%	159,5	63,3	55,2	
Basilicata	33,6%	9,0%	115,9	34,8	57,3	
Calabria	38,3%	14,2%	153,3	31,7	47,4	
Sicilia	41,6%	19,8%	130,4	34,8	51,1	
Sardegna	27,5%	7,4%	122,9	44,8	45,4	
ITALIA	48,3%	17,5%	193,7	73,4	74,2	

Fonte: elaborazione IFEL-Dipartimento Finanza Locale su dati CCCB

Proseguendo nell'approfondimento dei principali indicatori rilevabili dai bilanci dei Comuni, elaborati dalla Fondazione IFEL, può essere interessante ampliare la valutazione dall'analisi tributaria agli indicatori di pressione finanziaria, tenuto conto dello stretto legame tra tributi richiesti, violazioni accertate e riscossioni reali.

Indicatore di pressione finanziaria dei comuni italiani, per classe demografica, valori espressi in euro pro capite, 2015 e variazione percentuale 2011-2015

Classe di ampiezza demografica	Pressione	Variazione %				
	finanziaria 2015	2015- 2011	2015- 2014	2014- 2013	2013- 2012	2012- 2011
0 - 1.000	732,7	35,4%	2,3%	9,7%	3,7%	16,4%
1.001 - 5.000	553,6	36,8%	4,6%	16,5%	-3,9%	16,8%
5.001 - 10.000	522,8	34,7%	4,8%	18,7%	-11,3%	22,1%
10.001 - 20.000	522,4	37,9%	6,6%	18,4%	-11,8%	23,9%
20.001 - 60.000	534,8	36,5%	6,4%	16,6%	-10,7%	23,3%
60.001 - 100.000	632,2	39,2%	11,7%	13,2%	-10,9%	23,5%
100.001 - 250.000	696,9	30,6%	4,0%	18,0%	-14,2%	24,1%
>250.000	1.054,8	51,5%	6,7%	10,1%	-14,4%	50,6%
ITALIA	637,5	39,6%	6,1%	15,1%	-11,2%	28,7%

Fonte: elaborazione IFEL-Dipartimento Finanza Locale su dati CCCB

Il prossimo grafico illustra il trend quinquennale del livello di pressione finanziaria comunale, che vede una crescita di oltre il 36% tra il 2011 e il 2015.

L'incremento della pressione finanziaria è peraltro contestuale ad una riduzione graduale della riscossione coattiva e ad un incremento significativo delle richieste di rateazioni da parte dei contribuenti.

E' quindi necessario valutare gli indicatori del singolo ente locale, tenendo conto che l'aumento del livello di pressione finanziaria, generata dai bilanci degli enti locali, si colloca in un contesto economico anticiclico di crisi finanziaria e bancaria, iniziata nel 2008 e non ancora conclusa.

Trend del livello di pressione finanziaria (euro pro capite) dei comuni italiani, 2011-2015



Fonte: elaborazione IFEL-Dipartimento Finanza Locale su dati CCCB

Il quadro generale che emerge dallo studio e dalla comparazione degli indicatori di bilancio, nello spazio e nel tempo, consente un primo giudizio preventivo sul livello organizzativo del singolo ente locale, per comprendere la qualità dei suoi risultati e il potenziale miglioramento del livello di efficienza della gestione, della fase di accertamento e della riscossione coattiva.

Le tre fasi sono infatti strettamente connesse, ma senza una preventiva analisi della situazione e una oggettiva correlazione con i dati medi nazionali, è poco professionale individuare una soluzione senza avere approfondito l'eventuale problematica.

La tendenza a indicare come ottimale una soluzione organizzativa, rispetto ad un'altra, senza una puntuale analisi dei dati e degli indicatori tributari e finanziari, rischia di apparire come un giudizio di parte e non come una valutazione professionalmente motivata e articolata.

Ogni struttura organizzativa può certamente essere migliorata, ma prima di decidere se cambiare l'intero assetto della riscossione coattiva, modificando il soggetto preposto alla riscossione, passando dall'utilizzo del ruolo all'atto d'ingiunzione, è opportuno valutare i pregi e i difetti riscontrabili nella riscossione diretta da parte dell'ente locale.

5.2 Opportunità e criticità della riscossione coattiva diretta

La riscossione coattiva diretta da parte dell'ente locale di minori e medie dimensioni, non è facilmente praticabile nella sua totalità per cui, in base alla preventiva valutazione della struttura organizzativa, è necessario individuare alcune funzioni da attribuire all'esterno, per periodi limitati secondo le necessità, evitando così di caricare la struttura di costi fissi pluriennali.

La previsione dei costi di gestione è un aspetto molto delicato e uno degli errori più ricorrenti è confondere i gettiti lavorati con le effettive riscossioni, caricando eccessivi costi fissi, soprattutto di personale, stimando margini di incassi non in linea con le reali prospettive di mercato.

Nelle pagine precedenti abbiamo analizzato il crescente divario tra l'aumento del livello di autonomia tributaria e la riduzione delle percentuali degli incassi della riscossione coattiva.

Determinare quindi l'organigramma aziendale in base al numero di pratiche da lavorare, e non sulle pratiche riscosse, è una delle principali cause di dissesto delle società di riscossione, tenuto conto che il costo del personale è la principale voce di costo del bilancio.

Richiamata questa breve osservazione, è opportuno entrare nel merito della riscossione coattiva diretta per coglierne le grandi opportunità che, se gestite con attenzione, prudenza e professionalità, possono migliorare i margini di riscossione coattiva degli enti locali.

La riscossione coattiva diretta è svolta mediante l'utilizzo dell'ingiunzione fiscale prevista dal Regio Decreto n. 639 del 14 aprile 1910, che evidenzia alcuni elementi interessanti di maggiore efficacia rispetto allo strumento del ruolo, nella fase di sollecito e dell'ingiunzione del pagamento, mentre permangono criticità nella successiva fase delle procedure esecutive e dei relativi costi.

Iniziando a valutare i vantaggi della riscossione coattiva diretta, è prioritario rilevare che l'elemento di maggiore interesse consiste nell'autonomo potere regolamentare dell'ente rispetto alla gestione dei propri crediti.

Il Comune è titolare del credito e, attraverso la riscossione coattiva diretta, stabilisce anche tempi e modalità di pagamento, secondo le scelte organizzative e amministrative ritenute più efficaci e idonee.

Questa autonomia decisionale è fattibile nella riscossione diretta, mentre è assorbita nelle normative nazionali nel caso di riscossione tramite ruolo, in quanto il credito dell'ente locale entra nella cartella di pagamento, che è sottoposta ai tempi e alle modalità di pagamento, stabiliti dalla normativa statale anche se in contrasto con quella locale.

Per illustrare alcune possibili divergenze tra la volontà dell'ente locale e la normativa nazionale, è sufficiente richiamare la scelta dei tempi di notifica dei titoli esecutivi e la tempistica della possibile rateazione del debito.

Nel caso di notifica degli atti d'ingiunzione in forma diretta, il Comune stabilisce con precisione quando inoltrare gli atti ai propri cittadini con servizio postale, evitando magari periodi già gravati da altre scadenze tributarie o caratterizzati da una fase economica locale transitoria particolarmente grave, mentre nel caso di invio del ruolo a Equitalia o a Agenzia delle entrate – Riscossione, non ha alcuna certezza sui tempi di notifica, tenuto conto che il soggetto nazionale preposto può notificare gli atti entro la fine dell'ottavo mese successivo alla consegna dei ruoli.

Un altro aspetto di contrasto normativo - regolamentare, riguarda la tempistica della procedura di rateazione che soggiace a regole e a numero di rate diverse, a seconda che la

richiesta del contribuente sia inoltrata nei confronti dell'ingiunzione di pagamento notificata dal Comune oppure nei confronti del ruolo notificato dall'agente della riscossione nazionale.

Nel caso di rapporto diretto, è il Comune che nel proprio regolamento delle entrate, stabilisce chi ha diritto alla rateazione, i limiti massimi e minimi degli importi rateizzabili, le eventuali garanzie per debiti di rilievo e il numero delle rate in proporzione agli importi dovuti.

In termini generali, i Comuni trattano posizioni debitorie di piccola e media entità e quindi il numero massimo delle rate non è equiparabile a quello stabilito dal legislatore in materia di tributi erariali, spesso riferibili a molte migliaia di euro.

A puro titolo esemplificativo rileviamo che oltre il 70% dei Comuni che hanno fornito risposta alla specifica domanda del questionario riportato al terzo capitolo, hanno previsto una rateazione massima di 36 mesi.

La riscossione coattiva diretta di una somma di 500 o 1.000 euro potrà quindi essere rateizzata in un numero di rate gestibili e inferiori a 36, ma nel caso di affidamento dello stesso importo alla riscossione coattiva tramite ruolo, tale importo si somma ai debiti erariali e la rateazione applicabile rischia di raggiungere le 72 o le 120 rate.

Il secondo elemento di forza della riscossione coattiva diretta riguarda la maggiore rapidità dei tempi dell'azione esecutiva, una tematica molto importante e influente rispetto all'effettiva capacità di riscossione dei crediti tributari.

Come accennato in precedenza, la notifica delle ingiunzioni avviene in base alle scelte organizzative dell'ente senza ritardi diretti e indiretti, mentre la notifica delle posizioni iscritte a ruolo subiscono la lavorazione e la programmazione del soggetto preposto alla riscossione nazionale a cui il legislatore attribuisce un termine massimo di otto mesi.

E' altresì vero che si tratta di un termine massimo, ma non vi è dubbio che la velocità di notifica in forma diretta delle ingiunzioni genera risparmi sui tempi rispetto al ruolo.

Altro vantaggio importante della riscossione coattiva diretta attiene alla scarsa conflittualità tributaria, con margini di contenzioso minori rispetto ai ricorsi e ai reclami mediazione presentati nei confronti delle posizioni tributarie iscritte a ruolo.

La motivazione è facilmente intuibile, in quanto in presenza di atti d'ingiunzione riportanti il solo credito del tributo locale, normalmente di modesta o media entità, si genera spesso l'antieconomicità delle spese legali per ricorrere.

Diverso è il caso del ruolo coattivo di Equitalia in cui possono sommarsi ai debiti dei tributi locali, altri accertamenti erariali e previdenziali che comportano un debito complessivo elevato, su cui può essere vantaggioso andare in contenzioso.

Altro elemento apprezzabile riguarda l'unificazione nello stesso soggetto, delle funzioni di chi ha generato l'accertamento e delle funzioni di chi ha adottato gli atti esecutivi.

Questa impostazione unitaria garantisce al debitore una maggiore rapidità nella comprensione delle motivazioni tributarie che hanno determinato la notifica dell'avviso di accertamento che, a seguire, ha generato la notifica dell'ingiunzione di pagamento.

Nel caso di riscossione nazionale, al contribuente che chiede chiarimenti rispetto

all'atto prodromico della cartella di pagamento, viene suggerito di recarsi presso l'ufficio tributi che ha emesso l'avviso di accertamento, con ulteriore disagio per il cittadino.

L'ultimo elemento di rilievo positivo riguarda la maggiore capacità e rapidità di rendicontazione delle somme incassate e la consapevole conoscenza, quasi in tempo reale, delle percentuali di mancata riscossione, soggette a rateazione o a rischio inesigibilità.

Il controllo della gestione e dei flussi finanziari diretti è un aspetto fondamentale nella delicata attività della riscossione coattiva, la cui dinamica influenza e alimenta scelte di bilancio prudenziali e virtuose.

Le opportunità sinteticamente illustrate rendono migliori, in termini generali, gli standard percentuali di riscossione, ma un giudizio articolato e complessivo sulla migliore metodologia organizzativa non deve limitarsi all'analisi di questa prima fase.

E' doveroso analizzare anche le principali criticità della riscossione coattiva diretta che emergono principalmente nella successiva fase esecutiva, nel caso in cui le ingiunzioni notificate non abbiano raggiunto l'obiettivo dell'incasso.

Il primo elemento di debolezza da rilevare, riguarda la difficoltà oggettiva a porre in essere efficaci procedure cautelari ed esecutive finalizzate a garantire la tutela e la riscossione del credito.

Le principali azioni esecutive di natura immobiliare, trattate nel capitolo due, hanno vincoli in termini di valori e in termini di costi che le rendono, di fatto, inaccessibili per debiti tributari locali che, per loro natura, risultano spesso di modesta entità.

I limiti imposti alle procedure di ipoteca e di pignoramento prevedono posizioni debitorie minime di 20.000 o di 120.000 euro, a seconda dei casi; è pertanto evidente che sono rari i casi di accertamenti dei tributi locali che in modo autonomo superino tali valori.

La riscossione coattiva diretta, per importi inferiori ai suddetti limiti, non ha quindi possibilità di attivazione delle procedure esecutive di carattere immobiliare, mentre nel caso di riscossione coattiva tramite ruolo, il debito verso l'ente locale si somma ai debiti erariali, consentendo l'utilizzo di azioni immobiliari altrimenti precluse.

Un'altra criticità oggettiva riguarda le minori opportunità di ottenere risultati concreti, nel caso di pignoramento di natura mobiliare, in quanto le possibilità di accesso a banche dati pubbliche e finanziarie, per individuare somme e beni mobili del debitore, sono inferiori rispetto all'agente della riscossione nazionale.

Ci riferiamo principalmente alla difficoltà di accesso alle banche dati presenti presso istituti pubblici, per l'individuazione dei rapporti di lavoro dipendente e di pensione, e all'impossibilità di consultazione dell'anagrafe dei rapporti patrimoniali intrattenuti con il sistema bancario e con gli intermediari finanziari.

Peraltro l'inapplicabilità delle procedure esecutive immobiliari e le minori informazioni utilizzabili nelle procedure esecutive mobiliari, oltre a ridurre i potenziali margini di riscossione, generano inesigibilità e costi di procedura più elevati per l'ente locale.

Le spese sostenute per il recupero del credito infruttuoso, a differenza del ruolo in cui tutti i soggetti compartecipano pro quota alla copertura dei costi, ricadono integralmente sul Comune.

Alle criticità di natura economica illustrate nei punti precedenti, è doveroso aggiungere due importanti elementi di debolezza che devono essere valutati, prima di iniziare a programmare un modello organizzativo di riscossione coattiva diretta.

Il primo argomento riguarda la necessità di dotarsi di figure professionali specifiche e di difficile reperibilità; ci stiamo riferendo agli ufficiali della riscossione che svolgono le funzioni esecutive di pignoramento mobiliare e immobiliare, con conseguente organizzazione delle vendite con pubblico incanto, rendicontazione e ripartizione delle somme incassate, definizione di tutti gli atti formali e sostanziali a tutela della normativa e della trasparenza.

Il secondo argomento, altrettanto delicato e talvolta sottovalutato nella stima dei costi e dei tempi di esecuzione, riguarda la problematica dei crediti tributari vantati nei confronti di soggetti residenti in territori diversi da quello comunale.

La gestione del debitore residente è caratterizzata da informazioni aggiornate e facilmente accessibili all'anagrafe comunale e alle banche dati territoriali, ma soprattutto la gestione del credito e delle fasi esecutive è adottata con azioni legali locali.

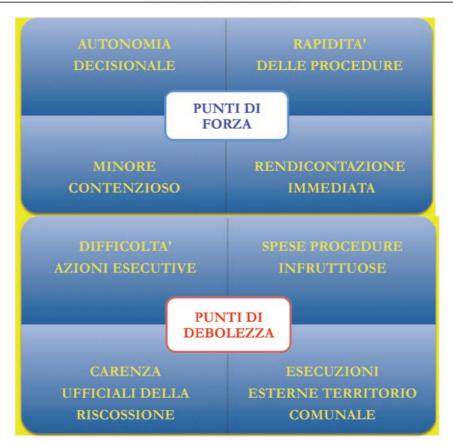
Molto diverso è invece il caso di Comuni con ampia presenza di seconde case, in cui i proprietari degli immobili risiedono in altre realtà territoriali, con maggiori difficoltà ad acquisire le informazioni indispensabili per le azioni esecutive e con maggiori costi dovendo individuare professionisti del luogo, a supporto dell'ente impositore.

La riscossione coattiva diretta non è quindi la soluzione organizzativa migliore, ma una possibile soluzione organizzativa per l'ente locale, da valutare e approfondire, con serietà e attenzione, per verificare se i punti di forza risultano superiori ai punti di debolezza.

Una valutazione prudente e approfondita potrebbe determinare risultati molto diversi, a seconda delle caratteristiche territoriali del Comune, delle masse gestite, delle norme regolamentari adottate, delle qualifiche funzionali presenti nel personale dipendente, degli obiettivi da raggiungere.

In conclusione di questo argomento, riportiamo in estrema sintesi i punti di forza e di debolezza di un modello organizzativo diretto, per consentire una immediata percezione dei temi da approfondire, nella redazione del piano economico finanziario del progetto di gestione diretta.

RIEPILOGO OPPORTUNITA' E CRITICITA' DELLA RISCOSSIONE COATTIVA DIRETTA



Ogni modello di riscossione ha caratteristiche proprie, con pregi e difetti, che possono essere valorizzati e superati attraverso una efficace struttura organizzativa, modellata secondo le esigenze del singolo ente locale, ma sarebbe limitativo pensare che per incrementare il livello delle entrate, sia sufficiente intervenire nelle procedure esecutive, senza migliorare le fasi precedenti e rendendo unitaria la gestione delle entrate tributarie.

5.3 La gestione unica delle entrate

La scelta della migliore soluzione organizzativa, ad avviso degli scriventi, non può prescindere da una struttura unitaria della riscossione delle entrate, a partire da quelle tributarie, per rendere più efficace l'intera filiera che caratterizza le diverse fasi della gestione, dell'accertamento e della riscossione.

Gli aspetti complessivi che legano le tre attività, saranno approfonditi nel prossimo capitolo, ma in questa fase è importante iniziare a ragionare di una gestione unica e unitaria

delle banche dati e delle procedure, che renda più comparabili i dati e le informazioni in possesso dell'ente.

La riscossione coattiva e il modello organizzativo prescelto non vive di luce propria, ma è la fase conclusiva di procedure tributarie e amministrative generate precedentemente.

Gli stessi esiti della riscossione coattiva dipendono, in larga misura, dalla tempestività e dalla qualità delle azioni poste in essere dall'ufficio tributi nonché dalla quantità e dalla qualità delle informazioni patrimoniali e reddituali riscontrabili sui soggetti debitori.

La gestione unica delle entrate tributarie, ampliabile anche alle entrate extra-tributarie e patrimoniali, è un processo organizzativo fondamentale su cui è necessario porre attenzione, per evitare che scelte parcellizzate generino separazioni nelle conoscenze e nelle procedure tra uffici o addirittura tra personale degli stessi servizi finanziari.

La materia non è certamente nuova e, per riflettere sui temi e sui contenuti presenti e futuri, riteniamo interessante richiamare il contenuto di un capitolo di alcuni anni fa, scritto dagli stessi autori della presente pubblicazione, inserito in un libro edito insieme ad altri esperti di fiscalità locale.

Capitolo degli stessi autori ripreso dal libro "La Riforma della Riscossione" Formazione Ancitel Hoepli Editore

Gli Enti Locali oggi si trovano di fronte da un lato a dover gestire una serie di entrate fiscali - patrimoniali e di altra natura disaggregate ed eterogenee, dall'altro a dover compiere delle scelte politiche che siano supportate da dati certi e modelli decisionali efficaci ed efficienti.

La scelta del federalismo fiscale ha privato i Comuni di entrate certe e consistenti provenienti dallo Stato (circa il 70% delle entrate era costituito dai trasferimenti statali, adesso la percentuale non supera il 30%) a favore delle entrate tributarie gestite direttamente dagli stessi (ICI, Tarsu, Tosap, ecc.); queste ultime rivestono allora un ruolo fondamentale, anzi rappresentato la sopravvivenza dell'ente stesso.

È facile allora capire che tutto il sistema della riscossione, dell'accertamento, della liquidazione e della rendicontazione di ciascun tributo, deve essere effettuato in ogni sua singola fase, con risorse umane, strumentali e metodologie altamente qualificate per sposare esigenze dei Comuni ma anche dei contribuenti.

Il d.lgs. 446/97 all'art. 53 (Albo per l'accertamento e la riscossione delle entrate degli enti Locali) ha aperto, nuovi ed inaspettati scenari per quanto riguarda l'attività di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e delle altre entrate dei Comuni e delle Province.

Questo di fatto ha rotto un monopolio che i concessionari vantavano nei confronti dei Comuni, costretti a far svolgere tale servizio esclusivamente dai medesimi.

Sulla base delle numerose modifiche normative, più volte richiamate in questo testo, sembra chiaro che l'Ente Locale ha oggi la possibilità di scelta: non solo può decidere il

suo interlocutore ideale ma può stabilire le modalità di pagamento da offrire ai suoi contribuenti sempre in un ottica di razionalizzazione e semplificazione richiamata nell'art. 50 della l. 449/97.

Attualmente gli Enti Locali per lo svolgimento delle attività in oggetto (riscossione delle entrate fiscali-patrimoniali, accertamento e liquidazione) si affidano a società diverse; l'attività di accertamento, per esempio, è stata finora gestita da società esterne alle amministrazioni, riconoscendo loro quote delle somme di evasione recuperata; in alcuni casi è, stato lo stesso concessionario a proporsi ed a realizzare l'attività di accertamento e liquidazione delle entrate, altre volte gli è stato richiesto dall'Ente Locale.

Sembra tuttavia pacifico che l'esigenza primaria per l'Ente Locale sia quella di avere un interlocutore unico che gli permetta di avere una visione globale delle proprie entrate e contemporaneamente razionalizzare il servizio e garantire dei margini di redditività superiori sia alla società che si occupa del servizio sia per l'Ente Locale.

Il Comune per far fronte a spese ineludibili ed a spese di carattere straordinario, avendo vincoli sempre più rigidi di bilancio, deve essere in grado di reperire sul mercato risorse aggiuntive.

Oggi non può pensare di recuperare risorse aggiuntive dal territorio solo aumentando l'aliquota ICI, deve gestire con la massima efficienza, tutte le entrate locali. Per poter ottenere ciò ha la necessità di un supporto organico e competente che assuma la gestione delle entrate garantendo la massima affidabilità.

Si rende necessario garantire all'Ente Locale:

- Una gestione unica di tutte le entrate
- Proiezioni fiscali e patrimoniali di supporto alle scelte
- Una banca dati del sanzionamento
- Uno sportello informativo ad hoc per il cittadino con personale addetto appositamente formato
- Una formazione specifica del personale addetto al servizio
- Un aggiornamento tempestivo e costante sulle novità normative
- La liquidazione dei tributi locali
- Un supporto per gli accertamenti fiscali e patrimoniali
- Un supporto per l'attività di rilevazione sul territorio
- Un incrocio delle banche dati esistenti finalizzato al recupero dell'evasione/ elusione fiscale
- II rimborso automatico delle somme versate in eccedenza
- La realizzazione di una cartella unica del contribuente
- Creare la cartella unica riepilogativa del contribuente

E' utile approfondire alcuni di questi punti, vista la rilevanza che ricoprono per il comune alla luce della rivoluzione normativa in atto.

Banca dati del sanzionamento

II nuovo metodo sanzionatorio, introdotto con il d.lgs. 472/97, rende indispensabile l'attivazione della banca dati del sanzionamento, che permetta all'Ente Locale di dare applicazione al principio della gradualità della sanzione in funzione della recidività della violazione.

Cartella unica del contribuente

L'unico gestore di tutte le entrate dell'ente può riuscire, come già avviene con il conto fiscale dei soggetti titolari di partita Iva, ad elaborare la cartella unica riepilogativa di tutte le somme pagate dal cittadino al Comune o alla Provincia.

Questo tipo di strumento garantirebbe trasparenza ed informazione efficace al contribuente rendendo assai più semplice il rapporto con la Pubblica Amministrazione.

Proiezioni fiscali di supporto all'amministrazione per le scelte di politica tributaria e finanziaria

Tutte le scelte effettuate dall'Ente Locale, soprattutto in campo tributario fiscale, dovrebbero essere maturate a seguito di proiezioni e simulazioni di supporto che riescano a rendere visibili le conseguenze, in termini di gettito, delle predette decisioni. Questa necessità si ripete ogni anno e con la stessa cadenza si rilevano difficoltà ad ottenere dati statistici di supporto, obbligando a realizzare scelte politiche non sempre sostenute da adeguate valutazioni tecniche.

Consulenza, assistenza e formazione

La gestione della riscossione delle entrate e tutte le attività connesse e complementari stanno subendo una rivoluzione normativa forse senza precedenti; questo fermento legislativo ha invaso tutti i settori interessati a questo tipo di attività, dagli Enti Locali, ai concessionari, alle banche, ai tesorieri, a società miste, alle società che si occupano di recupero evasione, alle società informatiche, ecc.

I soggetti che gravitano intorno al sistema della fiscalità locale, anche se a livelli differenziati, necessitano di un supporto di tipo consulenziale e formativo. Conoscere tempestivamente e costantemente le ultime circolari, risoluzioni ed interpretazioni ministeriali, in tema di fiscalità locale diventa elemento essenziale per poter gestire, ciascuno per le proprie competenze, questa attività. In particolare gli uffici tributi si vedono costretti a sostenere delle scelte in tempi spesso ristretti senza il necessario e chiaro supporto legislativo, per la mancanza di strumenti e metodologie idonee; oggi, ad esempio, ciascun ufficio potrebbe, con l'utilizzo di Internet, essere in collegamento costante con esperti in materia che rispondono ad una pluralità di quesiti.

Sportello informativo al cittadino

Può addirittura apparire una banalità istituire lo Sportello Unico per il contribuente. Nella realtà, la gestione della riscossione, liquidazione ed accertamento è talmente frammentata che il cittadino, spesso non riesce a capire quali siano le competenze dei diversi soggetti e, soltanto raramente e con fatica, ottiene delle risposte esaustive. Questo sportello dovrebbe avere la finalità di essere l'interlocutore principale del cittadino per tutti i problemi di carattere informativo.

Il personale predisposto a questo tipo di attività deve essere addestrato e costantemente formato, deve essere in grado di fornire delle risposte certe e tempestive, e non deve delegare ad altri uffici soluzioni che possono essere immediatamente erogate.

Assistenza al contenzioso tributario

Gli Enti Locali, soprattutto quelli di piccole e medie dimensioni, hanno la necessità di ricevere sostegno anche nella fase del contenzioso tributario, data l'importanza della conoscenza di sentenze ed interpretazioni ministeriali.

Considerazioni finali

È evidente che la riforma relativa alla fiscalità locale va ben oltre le modifiche e le novità intervenute nell'ambito della riscossione dei tributi locali; è altrettanto chiaro che soltanto chi avrà la capacità di riqualificarsi e reinventarsi un nuovo ruolo che garantisca una gestione globale delle entrate avrà la possibilità di proporsi o rilanciarsi sul mercato.

Il partner ideale per l'Ente Locale non deve essere soltanto finanziariamente affidabile e strutturalmente presente e consolidato, ma divenire un vero e proprio soggetto che fornisce collaborazione e supporto altamente professionale alle scelte amministrative dell'ente stesso.

Sono infatti molte le professionalità attualmente presenti nell'ambito dell'attività di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi locali, ma probabilmente deve ancora essere realizzato il vero obiettivo della riforma, che da un lato tende ad ampliare gli strumenti di pagamento a disposizione del contribuente e dall'altro a convogliare comunque tutte le entrate attraverso un unico canale di rilevazione e rendicontazione dei flussi finanziari.

Attuare infatti delle scelte con il concessionario, con il tesoriere, con società pubbliche o pubblico-private senza aver bene definito la strategia organizzativa ed operativa che si intende raggiungere, rischia di produrre effetti a breve termine che non si conciliano con obiettivi programmatici di più ampio respiro.

La scelta del soggetto cui delegare l'importante fase della riscossione e delle attività collaterali è quindi di rilevante importanza per gli effetti che produce in termini di gestione e di pianificazione; a tal proposito è probabilmente opportuno non disperdere le esperienze positive che il sistema dei concessionari ha garantito in questi anni, pretendendo però di intervenire radicalmente in quelle attività che invece sono risultate carenti.

È infatti difficile ipotizzare un reale federalismo amministrativo senza un concreto federalismo fiscale, ma quest'ultimo ha difficoltà ad essere compreso dai contribuenti se non produce sensibili e significativi miglioramenti nel rapporto fiscale tra cittadino ed Ente Locale.

La potestà regolamentare e l'autonomia impositiva possono, se ben utilizzati, consentire questo profondo salto di qualità in termini di semplificazione e razionalizzazione.

Questa è una sfida non banale che deve tenere presente che ogni innovazione produce talvolta diffidenza e conflittualità, ma contestualmente rappresenta uno scenario avvincente che può realmente incidere sulla crescita globale degli enti territoriali.

Quanto appena descritto affronta molte delle tematiche approfondite nella presente pubblicazione, indicando alcune soluzioni e riflessioni tuttora utili, per chi è chiamato ad individuare le migliori soluzioni organizzative per il proprio ufficio tributi e per la riscossione coattiva diretta del proprio ente.

A puro titolo di curiosità, rileviamo che il libro sopra richiamato è stato pubblicato nel 1999. Tralasciando il passato, è utile concentrare la nostra attenzione sul presente e sugli obiettivi e le opportunità che la tecnologia e l'informatizzazione rendono raggiungibili.

I vincoli sempre più stringenti, rispetto alle politiche di assunzione del personale, e l'aumento dell'età media del personale in servizio impongono riflessioni sul modello organizzativo da intraprendere in materia di riscossione coattiva.

Le modalità possono essere diverse, come abbiamo visto in alcuni passaggi di questo testo, ma l'investimento in tecnologia, semplificazione e tempestività non sono derogabili, a prescindere dal soggetto, pubblico o privato, preposto alla delicata attività di riscossione.

In sintesi, è più importante stabilire le regole, le procedure, le risorse umane, la tecnologia e l'organizzazione, rispetto alla scelta del soggetto chiamato a guidare la macchina nel tratto conclusivo.

Il soggetto incaricato della riscossione coattiva, in forma pubblica, privata o diretta, continuerà ad avere difficoltà nel raggiungere i risultati sperati, se non saranno affrontati e superati, con gradualità e programmazione, i temi di natura organizzativa che tendano verso la realizzazione di un ufficio unico delle entrate che coordini e diriga le tre fasi della filiera tributaria locale.

La fiscalità locale, pure cambiando nel corso degli anni soprattutto in merito alla volontà politica o alla necessità finanziaria di esentare o di sottoporre a tassazione l'abitazione principale, ha sempre mantenuto una propria caratterizzazione di tributi con ampia base imponibile e valori fiscali di media entità.

Una tassazione quindi prevedibile e non soggetta a mutamenti significativi, in base alle risultanze reddituali e patrimoniali tipiche della fiscalità generale.

Peraltro larga parte dei tributi locali è di natura immobiliare e quindi difficilmente eludibili ai fini dei controlli; è pertanto ragionevole privilegiare rapporti fiscali con i contribuenti, che consentano di accertare con tempestività le omissioni, dando seguito a procedure pre coattive che riducano i carichi dei ruoli coattivi e le conseguenti procedure esecutive.

Esiste inoltre la necessità di distinguere i debiti tributari al loro interno: è infatti strategicamente sbagliato operare procedure di standardizzazione per tutte le posizioni coattive, senza una specifica valutazione del rapporto tra debito dovuto e potenzialità patrimoniali del debitore.

Vi sono tributi non pagati per difficoltà temporanee, per difficoltà consolidate, per scelta elusiva, per strategia evasiva, per contenzioso vigente, per dimenticanza o per errore inconsapevole.

Le procedure di riscossione per le diverse casistiche indicate devono essere proporzionate al singolo caso, individuando le priorità per valori elevati e criticità d'incasso, ma utilizzando strumenti più semplici e meno invasivi nei casi di modesta entità e frutto di errore inconsapevole o dimenticanza.

Sul tema si è espresso anche l'OCSE con il proprio rapporto 2016 su "Amministrazione Fiscale Italiana", il cui contenuto è riportato nei documenti allegati alla presente pubblicazione.

Seppure il rapporto attenga alla generalità della fiscalità nazionale, vi sono alcuni passaggi interessanti in materia di riscossione coattiva che può essere utile richiamare:

"La legge sembra limitare possibili strategie per riscuotere efficacemente ed efficientemente i crediti tributari. Infatti la legge attualmente impedisce ad Equitalia di dare priorità alla riscossione di specifici crediti tributari, obbligandola, invece, ad elaborarli tutti, indipendentemente dalle possibilità di successo e degli importi in discussione. Questo rende l'attuale approccio per la riscossione dei crediti tributari orientato al processo piuttosto che ai risultati, con conseguenze evidenti sulla sua prestazione generale e sul modo in cui viene percepito dai cittadini. Vi è una notevole quantità di indicazioni pratiche da parte di organismi internazionali in materia di best practices nella riscossione dei crediti tributari e nella riscossione in generale".

Le indicazioni pratiche segnalate sono rilevabili nei documenti riportati nella parte conclusiva del presente testo, ma in questo contesto preme riportare le raccomandazioni conclusive che, per validità dei contenuti e per il prestigio dell'Organismo internazionale che le ha elaborate, assumono assoluto rilievo:

"Aumentare l'accuratezza e la correttezza della rilevazione della giacenza dei crediti tri-

butari, con conseguenze sull'efficacia ed efficienza operativa. In questo contesto, la priorità potrebbe essere data a:

- garantire che vi sia una politica efficace in atto di stralcio dei crediti tributari e che venga applicata come previsto;
- intraprendere misure urgenti per assicurare che la funzione di riscossione dei crediti tributari sia perfettamente e tempestivamente al corrente di tutti i casi in cui le obbligazioni dei contribuenti siano state interamente pagate o estinte. Questo dovrebbe diventare una priorità di tutte le istituzioni interessate considerato che oltre il 20% di crediti tributari in essere è inesigibile;
- dotare la funzione di riscossione dei crediti tributari con adeguati poteri e riconsiderare, in particolare, le norme relative alle rateazioni;
- attribuire alla funzione di riscossione dei crediti la libertà di stabilire le priorità nella strategia di riscossione".

CAPITOLO 6

IL RAPPORTO FUNZIONALE TRA GESTIONE, ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

La riscossione dei tributi locali è soltanto la fase conclusiva di un percorso organizzativo che manifesta la sua efficacia attraverso l'esito dell'incasso, ma la possibile mancata riscossione deve essere compresa in maniera più articolata, nelle sue dinamiche e nelle sue fasi precedenti, evitando di semplificare l'analisi, attribuendo la responsabilità all'ultimo attore della filiera.

I risultati medi degli incassi rappresentano un calcolo matematico di realtà organizzative molto diversificate, con livelli di modesta efficienza presenti in alcuni territori e con risultati di eccellenza rilevabili in altre esperienze.

I migliori modelli organizzativi della riscossione coattiva sono principalmente caratterizzati da un efficace rapporto funzionale tra la gestione del tributo, il controllo e l'accertamento delle violazioni e la successiva fase della riscossione.

La corretta e innovativa impostazione delle due fasi precedenti alla fase esecutiva rende efficace il modello organizzativo e genera sensibili incrementi delle percentuali degli incassi, a livello spontaneo e a livello coattivo.

Il miglioramento dei livelli di riscossione passa quindi, in via prioritaria, dalla revisione delle strategie operative complessive, in stretto rapporto funzionale con procedure di semplificazione e razionalizzazione degli adempimenti e dei principi di equità fiscale.

L'analisi del presente capitolo tende ad approfondire queste dinamiche, introducendo obiettivi e indicatori utili per migliorare la qualità, la quantità e la tempestività dell'intera filiera organizzativa precedente alla riscossione coattiva, diretta o delegata.

6.1 L'impostazione della filiera organizzativa dell'ufficio tributi

Nelle pagine precedenti abbiamo spesso suddiviso, per semplicità espositiva, la filiera tributaria locale in tre macro settori: gestione, accertamento e riscossione.

Proviamo adesso ad entrare maggiormente nel merito di questi tre settori, evidenziando i processi organizzativi, modellabili in base alle diverse realtà e grandezze territoriali, con l'obiettivo di individuare principi applicativi condivisi e innovativi.



Schematicamente procediamo con la ulteriore suddivisione dei tre ambiti operativi, dividendo ogni attività in due micro settori, con la finalità di approfondire le singole procedure e gli adempimenti amministrativi migliorando l'efficacia dei livelli di riscossione.



La gestione è la fase più dibattuta nei Consigli comunali perché è attraverso la potestà regolamentare, prevista dall'articolo 52 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, che si mitigano le scelte centralistiche della normativa nazionale.

Le decisioni adottate in termini di aliquote, di riduzioni e di agevolazioni rendono diverso ogni territorio comunale da un altro e danno attuazione ai principi del federalismo fiscale che, seppure fortemente ridimensionato nella forma e nella sostanza dal legislatore nazionale, resta il fulcro fondamentale dell'autonomia locale.

E' essenziale integrare le disposizioni di carattere generale che garantiscono livelli uniformi dei tributi locali sull'intero territorio nazionale, con le scelte di natura territoriale che ricadono sulle specifiche competenze e funzioni degli amministratori locali, evitando duplicazioni o conflittualità tra i diversi livelli istituzionali.

Il primo tema da approfondire, nell'obiettivo di migliorare il modello organizzativo della riscossione, riguarda proprio le scelte tributarie locali in merito a aliquote e regolamenti.

I cittadini contribuenti, rinviata la speranza di avere una riduzione delle imposte, si aspettano almeno un fisco locale più semplice, che riduca gli adempimenti formali e che non sanzioni nello stesso modo chi sbaglia un calcolo in buona fede e chi, con ripetitività, evade gli obblighi di dichiarazione e di versamento.

La normativa nazionale impone ai Comuni criteri e procedure operative, in materia di tributi locali, contraddittorie e mutevoli ogni anno, in base alle volontà legislative e alle interpretazioni ministeriali: basti pensare alla tematica della tassazione degli immobili rurali e dei terreni agricoli.

Di fronte a un legislatore insensibile alla richiesta di semplificazione dei contribuenti, i Comuni devono evitare di replicare tale errore, rinunciando all'idea di prevedere molteplici aliquote Imu e Tasi oppure agevolazioni complicate o detrazioni a scaglioni, collegate a meccanismi reddituali e Isee, i cui controlli non attengono alle possibilità e alle funzioni degli uffici tributi.

Alcune scelte adottate nel 2014 e nel 2015 in alcuni Comuni, in materia di detrazioni Tasi per abitazione principale, con meccanismi di calcolo articolate per scaglioni crescenti o decrescenti, motivate dalla volontà di garantire l'equità fiscale, hanno reso inapplicabili i controlli e incerti i metodi di calcolo.

Scelte di questa natura insieme ad un numero di aliquote Imu e Tasi eccessivo e fuori controllo, alimentano la complessità per chi vuole versare quanto dovuto e incrementano gli spazi elusivi per chi si muove all'interno delle contraddizioni e dell'incertezza normativa.

Il fattore più delicato riguarda il fatto che, in presenza di molteplici aliquote e casi particolari, i regolamenti non chiariscono in modo netto le regole, indebolendo le modalità e l'efficacia dei controlli tributari.

Questa incertezza, se non superata nella iniziale fase di gestione, evidenzia i suoi effetti negativi nella fase della riscossione coattiva, a causa di contenziosi e conflittualità che trasferiscono le scadenze nel tempo fino al rischio di inesigibilità.

Semplificare il numero delle aliquote e ridurre gli interventi regolamentari, senza contrarre la potestà regolamentare dell'ente, consentono di porre valide basi nel nuovo modello organizzativo del servizio tributi.

Altro aspetto importante, su cui ritorneremo, riguarda le procedure di applicazione delle sanzioni che non possono essere standardizzate nella stessa misura, a prescindere dal tipo di ritardo o di omissione nel versamento del tributo.

Per quasi venti anni la sanzione per omesso versamento è stata fissata al 30% del tributo dovuto, a prescindere dall'importo non corrisposto o dal ritardo nel pagamento, favorendo quindi in proporzione i grandi evasori, a discapito di coloro che hanno eseguito per errore un versamento parziale o con alcuni giorni di ritardo, senza l'utilizzo del ravvedimento operoso.

Finalmente l'articolo 15 del Decreto Legislativo n. 158 del 2015 ha apportato rilevanti novità all'impianto sanzionatorio introdotto con il Decreto Legislativo n. 471 del 1997, prevedendo una sanzione ridotta al 15%, per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a novanta giorni dalla scadenza.

Inoltre per i versamenti eseguiti entro i quindici giorni successivi alla scadenza, la sanzione del 15% è ulteriormente ridotta a un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo e quindi a una sanzione pari all'1% giornaliero.

Questi meccanismi di forti riduzioni delle sanzioni per coloro che hanno versato in ritardo, senza la regolarizzazione spontanea prevista dal ravvedimento operoso, riporta una corretta relazione con i contribuenti, evitando identiche sanzioni del 30% per chi ha versato con alcuni giorni di ritardo e chi ha totalmente omesso il pagamento.

Contestualmente alla riduzione delle sanzioni per i tardivi versamenti e alla tardiva presentazione della dichiarazione entro i trenta giorni successivi alla scadenza, è necessario dotarsi della banca dati del sanzionamento, per predisporre le banche dati necessarie per l'applicazione delle sanzioni maggiorate fino ad un massimo del 50%, nel caso di recidività delle violazioni.

La differenziazione delle sanzioni tra chi ha pagato con breve ritardo, chi non ha pagato per la prima volta e chi ripete le violazioni tributarie negli anni, è un principio corretto da applicare e da valorizzare.

La seconda fase della struttura organizzativa da approfondire riguarda l'attività di accertamento che deve essere tesa a privilegiare accordi bonari con i contribuenti, favorendo e incentivando forme di definizione e di pagamento anche rateale.



Il Decreto Legislativo n. 156 del 24 settembre 2015 ha integralmente riscritto e sostituito l'articolo 17 bis del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, ampliando a tutti i tributi, compresi quelli locali, l'istituto del reclamo mediazione per atti aventi un valore di lite non superiore a €. 20.000,00.

La finalità del legislatore di ridurre il contenzioso evitando cause lunghe e costose per avvisi di accertamento di importi modesti, ricalca perfettamente la fattispecie della fiscalità locale, in cui il valore medio degli accertamenti rientra nel limite sopra richiamato.

L'istituto del reclamo mediazione deve quindi essere utilizzato con la massima operatività con l'obiettivo di ridurre le conflittualità con i contribuenti e aumentare il pagamento spontaneo degli accertamenti fruendo di una riduzione delle sanzioni al 35%.

Il reclamo mediazione si va ad aggiungere agli istituti deflattivi del contenzioso, da utilizzare e perfezionare a cura dell'ufficio, riferibili all'accertamento con adesione e alla conciliazione giudiziale in primo e in secondo grado.

L'utilizzo corretto degli istituti deflattivi del contenzioso, alla luce dell'elevato numero di controversie tributarie di modesta entità che interessano gli enti locali, deve essere valorizzato dal Comune, mediante informative e comunicazioni specifiche che generino interesse anche nei contribuenti meno informati.

Nel corso del 2015, ultimo anno precedente all'introduzione del reclamo mediazione per i tributi locali, rispetto al totale dei ricorsi per accertamenti comunali presentati alle Commissioni tributarie provinciali, oltre il 92% aveva un valore di lite inferiore a €. 20.000,00.

Questa percentuale rende molto esplicita la concreta possibilità che l'efficace gestione e la volontà di promuovere lo strumento del reclamo mediazione, consentano di migliorare il rapporto con il contribuente e di ridurre le successive partite debitorie da iscrivere a ruolo coattivo.

A tale proposito, può essere particolarmente interessante l'analisi dei ricorsi presentati, suddivisi per tipologia di tributo, secondo i dati statistici del contenzioso pubblicati periodicamente dal Ministero delle finanze.

Significativo, inoltre, il sensibile calo dei ricorsi che arrivano all'appello in Commissione tributaria regionale, con una riduzione di quasi l'80% rispetto ai ricorsi presentati in primo grado.

	СТР		СЛ	îR	TOTALE	
	n.	%	n.	%	n.	%
Tributi proprietà immobiliari	21.679	11,51	5.375	7,83	27.054	10,53
Tributi smaltimento rifiuti	15.321	8,14	3.630	5,29	18.951	7,38
Tributi tasse auto	16.667	8,85	2.193	3,20	18.860	7,34
Pubblicità	1.894	1,01	511	0,74	2.405	0,94
Cosap e Tosap	658	0,35	197	0,29	855	0,33
Altri tributi locali	7.622	4,05	1953	2,85	9.575	3,73

Analisi dei ricorsi distinti per tipologia di tributi – anno 2015

Gli istituti deflattivi del contenzioso devono essere utilizzati con la massima efficacia, con l'obiettivo di definire le posizioni tributarie dei contribuenti evitando costi aggiuntivi e conflittualità amministrative.

13.859

20,20

77,700

30.25

33.91

63.841

E' però altrettanto doveroso rilevare che la definizione della posizione di un accertamento tributario locale non è caratterizzato da un tentativo di accordo tra le parti, intervenendo sull'entità del tributo o delle sanzioni, in quanto l'ufficio ha parametri normativi oggettivi da applicare da cui può derogare soltanto in presenza di valide e argomentate motivazioni.

Il concetto di mediazione non è quindi inteso come un accordo tra le parti, così come tipicamente applicato in materia di imposte erariali spesso soggette a indeterminatezza e a stime di evasione induttive.

I tributi locali, esclusa la determinazione del valore venale in comune commercio delle aree fabbricabili ai fini Imu e Tasi, non hanno basi imponibili caratterizzate da materia concordabile, tenuto conto che le basi di calcolo dei tributi sono determinate in modo matematico e oggettivo.

In presenza di errori sugli atti, l'ufficio interviene in autotutela, senza necessità di richiesta della parte, ma laddove gli accertamenti risultino corretti, in sede di reclamo mediazione l'ufficio può, di fatto, soltanto applicare la riduzione della sanzione al 35%.

Non è pertanto permessa una "contrattazione" tra le parti tesa a ridurre valori, imposte o tipologie sanzionatorie; in questo caso l'ufficio deve definire il verbale negativo di

Totale

chiusura dell'istituto del reclamo mediazione, da sottoscrivere insieme al contribuente, e passare la pratica al settore contenzioso.

Peraltro, gli esiti delle sentenze in materia di tributi locali, così come esposto nei due seguenti prospetti, sono generalmente e mediamente più favorevoli agli uffici.

CTP – Esiti distinti per tipologia di tributo – anno 2015

	Favorevole ufficio		Favorevole contribuente		Giudizio Conciliazion intermedio				esiti lono .)	Totale defi		
	n.	%	n.	%	n.	%	n.	%	n.	%	n.	%
Tributi												
Prop.	11.985	44,03	8.629	31,70	2.862	10,51	152	0,56	3.592	13,20	27.220	100,00
Imm.												
Tributi												
Smalt.	12.654	48,63	7.538	28,97	3.253	12,50	131	0,50	2.445	9,40	26.021	100,00
Rifiuti												
Tributi												
tasse	10.218	41,43	10.331	41,89	1.145	4,64	2	0,01	2.968	12,03	24.664	100,00
auto												
Pubbli-	1.037	41,22	1.012	40,22	168	6,68	3	0,12	296	11,76	2.516	100,00
cità	1.057	71,22	1.012	70,22	100	0,00	,	0,12	270	11,70	2.510	100,00
Cosap	400	40,12	370	37,11	65	6,52	0	0	162	16,25	997	100,00
Tosap	100	70,12	310	57,11	03	0,52	V	Ü	102	10,23	771	100,00
Altri												
tributi	3.743	45,90	3.440	42,18	420	5,15	2	0,02	550	6,74	8.155	100,00
locali												
Totale	40.037	44,70	31.320	34,97	7.913	8,83	290	0,32	10.013	11,18	89.573	100,00

CTR – Esiti distinti per tipologia di tributo – anno 2015

	Favorevole ufficio		Favorevole contribuente		Giudizio intermedio		Altri esiti (condono)		Totale ricorsi definiti	
	n.	%	n.	%	n.	%	n.	%	n.	%
Tributi proprietà immobiliari	1.851	52,23	1.190	33,58	321	9,06	182	5,14	3.544	100,00
Tributi smaltim.	1.285	47,57	1.040	38,50	250	9,26	126	4,66	2.701	100,00
Tributi tasse auto	832	58,39	502	35,23	60	4,21	31	2,18	1.425	100,00
Pubblicità	238	58,33	136	33,33	23	5,64	11	2,70	408	100,00
Cosap e Tosap	96	64,00	38	25,33	6	4,00	10	6,67	150	100,00
Altri tributi locali	940	59,53	537	34,01	53	3,36	49	3,10	1.579	100,00
Totale	5.242	53,45	3.443	35,11	713	7,27	409	4,17	9.807	100,00

Un secondo aspetto da approfondire riguarda lo strumento della rateazione che è nor-

malmente regolamentato da ogni ente locale, ma con criteri non uniformi e differenziazioni anche marcate.

A puro titolo di esempio non rappresentativo, riprendiamo le riposte fornite al precedente capitolo 3, da parte dei funzionari degli uffici tributi che hanno risposto al presente quesito:

NELLA DILAZIONE STABILITA, A QUANTO AMMONTA IL NUMERO MASSIMO DI RATE MENSILI?						
fino a 6	9%					
da 7 a 12	31%					
da 13 a 18	5%					
da 19 a 24	13%					
da 25 a 36	14%					
da 37 a 60	23%					
oltre 60	5%					

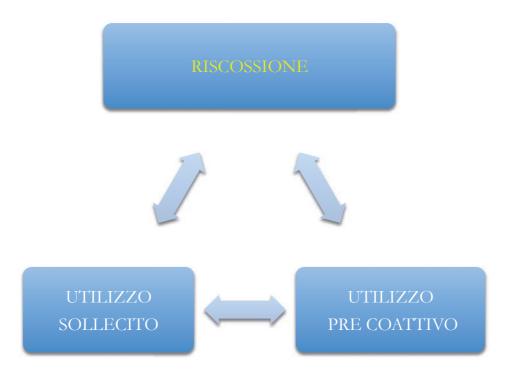
Lo strumento della rateazione deve essere utilizzato e valorizzato con la massima disponibilità da parte dell'ente locale, per favorire le fasce socialmente più deboli e le situazioni di temporanea difficoltà finanziaria.

La definizione regolamentare del numero massimo di rate deve però essere compatibile e proporzionata con le somme oggetto di rateazione, per evitare che i costi amministrativi di rendicontazione generino antieconomicità della procedura, laddove siano rateizzate in molti mesi somme di modesta entità.

L'ufficio deve quindi favorire la conoscenza e le possibilità di accesso alle procedure di rateazione, ma entro i limiti regolamentari e evitando che si generino atteggiamenti dilatori finalizzati al semplice rinvio o elusione del pagamento del dovuto.

In termini organizzativi è doveroso verificare il corretto rispetto delle rate mensili versate dai contribuenti, secondo il piano di dilazione concesso, interrompendo tempestivamente la procedura nel caso di mancato pagamento delle rate, per evitare ingiusti benefici in caso di comportamenti dilatori e inconcludenti.

Passando alla terza fase della struttura organizzativa, riteniamo necessario approfondire le procedure di sollecito e di pre coattivo che devono essere attivate prima della elaborazione del ruolo o della lista di carico delle posizioni coattive.



La prima considerazione attiene ai tempi delle due procedure; l'efficacia delle stesse è infatti inversamente proporzionale ai tempi di attivazione.

I risultati sono tanto maggiori, quanto minori sono i tempi trascorsi tra la data di invio del sollecito e la data di notifica dell'avviso di accertamento non pagato.

E' opportuno che il sollecito sia inviato con raccomandata con avviso di ricevimento ai contribuenti che non hanno pagato spontaneamente l'accertamento ricevuto, non oltre i 90 giorni successivi alla scadenza dell'atto precedentemente notificato.

Procedere con l'invio degli atti di sollecito con mesi di ritardo o addirittura nell'anno successivo, comporta una probabile inefficacia della procedura con risultati minimi in termini di riscossione.

Il sollecito, se inviato tempestivamente e accompagnato dall'illustrazione della possibile rateazione del dovuto, può consentire la regolarizzazione di tutti coloro che, per dimenticanza o per errore, non hanno provveduto al pagamento dell'accertamento, con esiti positivi per i flussi finanziari dell'ente.

Diverso e più complesso è invece lo strumento del pre coattivo, il cui contenuto è più attinente a un atto di intimazione di pagamento piuttosto che a un secondo sollecito.

La procedura di notifica avviene sempre con raccomandata con ricevuta di ritorno e, attraverso l'identificazione delle principali capacità patrimoniali e reddituali del debitore, l'ufficio invia una richiesta di pagamento personalizzata prima dell'azione coattiva.

L'obiettivo è quello di generare un rapporto di riscossione più bonario e disponibile con i contribuenti, evitando ulteriori spese e interessi a carico del cittadino, prodotte dalle azioni esecutive poste in essere dall'agente della riscossione.

Lo strumento del pre coattivo, sperimentato in alcuni Comuni, ha generato un interessante incremento dei livelli di riscossione, in abbinamento anche allo strumento della rateazione, tenuto conto che al contribuente viene data preventiva informazione, nell'atto d'intimazione, di quali siano i beni patrimoniali e i redditi rilevati dal soggetto delegato alla riscossione coattiva potenzialmente aggredibili da parte dello stesso.

6.2 Strategie, tecnologia e innovazione nell'attività di accertamento

Una puntuale e programmata organizzazione dell'attività di verifica e di controllo degli uffici tributi migliora la gestione e rende efficace la riscossione, valorizzando principi di equità e di solidarietà tributaria.

L'attività di accertamento non è una gestione passiva dei termini di prescrizione, che impone la notifica degli accertamenti entro il 31 dicembre del quinto successivo a quello in cui è stata commessa la violazione.

L'attività di accertamento non è neppure una semplice replica di posizioni tributarie individuate, alle quali annualmente sono notificate le violazioni ripetute nell'anno successivo.

Una struttura innovativa della fase di accertamento deve essere improntata alla individuazione degli obiettivi, alla contrazione dei tempi di verifica, all'ottimizzazione dei controlli simultanei per tributi diversi e alla elaborazione di report di autovalutazione a progetto concluso.

Il primo aspetto riguarda l'individuazione degli obiettivi, ponendo particolare riguardo alla stima della potenziale evasione presente sul territorio comunale; conoscere il divario esistente tra il gettito atteso e le somme incassate è la base di partenza per affinare strategie operative di contrasto all'evasione.

La quantificazione del tax gap per singolo Comune, peraltro elaborato gratuitamente da anni dal nostro staff di Finanza Locale Partnership su richiesta di ogni ente locale, è divenuto un tema nazionale di ampio respiro la cui metodologia è stata illustrata dall'Agenzia delle entrate nel testo "Gli immobili in Italia - 2015".

La tematica è stata anche illustrata nel rapporto Ocse richiamato in precedenza e allegato al presente testo:

"Il tax gap (divario fiscale), è generalmente definito come una stima della differenza tra l'ammontare delle entrate effettivamente riscosse in un dato anno d'imposta per un singolo tributo e l'importo che sarebbe stato riscosso se vi fosse stata perfetta compliance, ovvero le riscossioni potenziali.

Il tax gap deriva da atti di non-compliance (non-conformità) alla norma i quali possono essere sia intenzionali sia semplicemente il risultato dell'ignoranza della legge da parte dei contribuenti.

Nella pratica gli atti di non-compliance possono essere generalmente fatti ricadere nelle seguenti quattro aree di rischio:

i) omessa registrazione ai fini fiscali;

- ii) omessa presentazione delle dichiarazioni fiscali e di altri documenti che determinano una passività fiscale;
- iii) omessa o incorretta dichiarazione delle obbligazioni tributarie;
- iv) mancato pagamento dei debiti tributari accertati.

Il tax gap è in genere misurato "tributo per tributo", senza tenere conto di sanzioni e interessi, e i risultati talvolta vengono aggregati per fornire la misura del tax gap totale.

Per sua natura, la stima del tax gap è una scienza imprecisa e i vari modelli e metodologie che vengono utilizzati nella pratica sono spesso soggetti a condizioni e supposizioni".

La stima del tax gap, pur essendo una scienza imprecisa e sottoposta a condizioni e supposizioni, è più puntuale nei tributi locali rispetto ai tributi erariali, essendo favorita dall'individuazione di una base imponibile prevalentemente immobiliare.

Il calcolo del tax gap ai fini Imu, Tasi e Tari, ha quindi margini di quantificazione più precisi, con la possibilità di determinare con prudenza una ragionevole approssimazione del mancato gettito risultante in un Comune, tenuto conto degli immobili presenti, delle aliquote e dei regolamenti deliberati negli anni oggetto di accertamento.

L'analisi del potenziale divario fiscale tra gettito atteso e gettito riscosso assume particolare rilievo nei Comuni ad alta presenza turistica ed economica, tenuto conto che la tassazione Imu e Tasi esclude dal pagamento le abitazioni principali non di lusso e le relative pertinenze.

Dopo avere quantificato il potenziale recupero di evasione tributaria, è fondamentale elaborare la piattaforma degli oggetti immobiliari per programmare una verifica per unità per singolo oggetto e non per soggetto.

La bonifica delle banche dati dei soggetti, caratterizzata da una lista di contribuenti con posizioni anomale da verificare in ordine alfabetico, è una procedura obsoleta e molto lenta che non consente sviluppi tecnologici organici della procedura di accertamento.

I controlli per singolo nominativo sono macchinosi e rendono necessarie risorse umane in eccesso rispetto alle attuali dotazioni di personale degli uffici tributi, obbligando a tempi di lavorazione non più compatibili con il numero di versamenti e di immobili sottoposti a verifica.

Una metodologia di questa natura opera con ritardi e soltanto grazie al grande impegno del personale riesce a rispettare i termini di prescrizione quinquennale. E' una impostazione che stenta a rimanere in linea con i termini di prescrizione, ma non riesce a sviluppare tecnologia e innovazione che razionalizzino le contestuali procedure di controllo anche per tributi diversi.

L'innovazione non passa dall'aumento del numero dei dipendenti ma dalla massima professionalizzazione, con investimenti in formazione e aggiornamento, oltre che dalla nuova impostazione della costruzione della banca dati degli oggetti immobiliari che, per sua natura, è meno mutevole della banca dati dei soggetti.

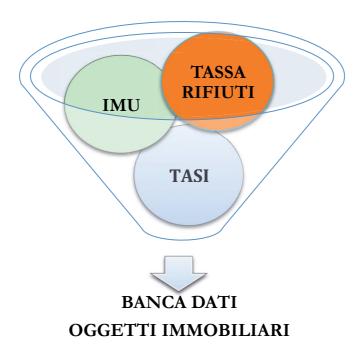
La conoscenza del territorio, la quantificazione del tax gap e una finalizzata attività di accertamento che metta al centro dei controlli l'immobile e non il soggetto d'imposta

consentono di unificare le verifiche a tutti i tributi inerenti lo stesso fabbricato, garantendo minori costi e maggiore efficacia rispetto alla corretta applicazione delle imposte locali.

L'obiettivo è quello di verificare l'immobile e le relative imposizioni locali, analizzando la rendita catastale e la superficie catastale, procedendo con i controlli e gli accertamenti in maniera simultanea, elaborando i rispettivi avvisi di accertamento ai soggetti passivi inadempienti.

La metodologia attiene alla verifica contestuale, ai fini Imu, Tasi e ai fini Tarsu, Tares e Tari, della visura catastale dell'immobile e delle informazioni in essa contenute, con controlli paralleli e elaborazione di accertamenti non più per imposta ma per immobile.

La semplificazione deriva dal fatto che il controllo di un immobile genera la verifica di due o tre tributi locali diversi, riducendo i tempi e migliorando l'efficacia e l'efficienza della struttura organizzativa dell'ufficio tributi.

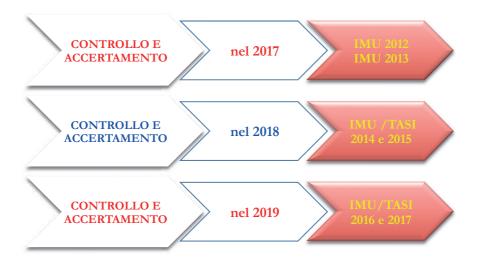


La suddetta gestione della piattaforma degli oggetti immobiliari e i controlli simultanei dei tributi sullo stesso fabbricato, consentono di intervenire sul terzo elemento innovativo di straordinaria rilevanza.

L'obiettivo da raggiungere riguarda la tempistica dei controlli che non deve convivere, per forza d'inerzia, con la scadenza dei termini di prescrizione a cinque anni, ma arrivare, a regime, ad effettuare i controlli non oltre i due anni successivi al periodo sottoposto a verifica.

La riduzione dei tempi dei controlli produce miglioramenti nei margini di riscossione spontanea e coattiva, riducendo le inesigibilità e le irreperibilità dei debitori.

Programmare la riduzione della tempistica delle attività di accertamento significa prevedere per un triennio controlli annuali per due periodi d'imposta, razionalizzando i tempi e le procedure.



Questa attività straordinaria, eventualmente supportata in via transitoria con un ausilio esterno secondo le possibilità che andremo ad approfondire nel prossimo capitolo, consentirà al Comune di tornare a programmare nel 2020 i controlli fiscali per il 2018 e quindi a due anni dalle scadenze, con miglioramento dell'intero processo organizzativo e innalzamento dei livelli di riscossione.

L'attività di accertamento deve quindi prevedere una strategia operativa per immobile e un accorciamento della tempistica dei controlli, che consenta di operare su più tributi e su più anni, con supporto tecnico, informatico e tributario da ricercarsi all'esterno, soltanto nel caso di carenza interna di tali opportunità e limitatamente a un periodo determinato di affiancamento necessario per superare la fase straordinaria illustrata nel precedente grafico.

L'obiettivo finale è infatti quello di investire nelle competenze del personale interno all'Amministrazione comunale, dotando l'ufficio tributi di tecnologia avanzata e autonomia professionale, per rafforzare le competenze e le banche dati tributarie dell'ente.

Un modello organizzativo, per essere efficiente, deve essere in grado di generare una corretta autovalutazione, deve essere capace di individuare le aspettative di tax gap iniziale, i risultati raggiunti, i costi sostenuti e il livello di soddisfazione complessivo del progetto.

A puro titolo di esempio riportiamo due report elaborati da Anci Innovazione per progetti di supporto denominati "Tributi iN", a favore di due Comuni del centro Italia che hanno intrapreso il percorso del nuovo modello organizzativo finalizzato al contrasto dell'evasione.

Il primo caso riguarda un Comune toscano di oltre 25.000 abitanti che nel corso del 2016 ha deciso di operare controlli fiscali su due annualità per Ici 2011 e Imu 2012, chiedendo la stima gratuita della quantificazione del tax gap Imu 2012.

Il report elaborato al termine dell'anno 2016 è tuttora soggetto a modifiche per effetto del front office in corso in queste settimane, in funzione delle osservazioni e della documentazione fornita dai contribuenti.

E' altrettanto importante, a prescindere dai risultati conclusivi che emergeranno, a seguito delle notifiche degli ulteriori atti sottoposti a pre accertamento o a verifiche di secondo livello, rilevare la corretta stima prudenziale del tax gap, calcolato con dati oggettivi e quindi con ragionevole livello di approssimazione.

REPORT PERIODICO PROGETTO

1	TAX GAP COMUNE TOSCANO	CON OLTRE 25.000 ABITANTI
	IMU 2012 stimato un potenziale recupero non inferiore a	€ 1.300.000,00
	IMU 2013	
2	COSTI PROGETTO SU START	
	TRIBUTI iN per IMU 2012	€ 39.000,00
	TRIBUTI iN per IMU 2013	
3	REPORT ACCERTAMENTI ALLA DATA DEI	. 31/12/2016
	ANNO 2012	
	Accertamenti emessi dall'ufficio prima del progetto TRIBUTI iN (n. atti 647) (*)	€ 1.016.000,00
	Accertamenti emessi dall'ente con il progetto TRIBUTI iN (n. atti 791)	€ 671.572,00
	Preaccertamento 2° livello da notificare	€ 264.374,00

Accertamenti di 1° livello risultanti dalla piattaforma informatica degli oggetti immobiliari - valore stimato al netto delle aree edificabili -

€ 250.000,00

ANNO 2013

Accertamenti emessi dall'ufficio prima del progetto TRIBUTI iN (n. 97 atti) (*)

€ 569.201,00

Accertamenti emessi dall'ente con il progetto TRIBUTI iN (n. 817 atti)

€ 1.066.202,00

Preaccertamento 2º livello da notificare

€ 315.482,00

Accertamenti di 1° livello risultanti dalla piattaforma informatica degli oggetti immobiliari - valore stimato al netto delle aree edificabili -

€ 250.000,00

4 RUOLI EMESSI e/o ATTI DI INGIUNZIONE

numero ruolo

elaborazione dal mese di marzo 2017

valore

elaborazione dal mese di marzo 2017

(*) Dato presente nella piattaforma degli oggetti immobiliari TRIBUTI iN fornito dall'ufficio tributi

5 NOTE DI COMMENTO

numero rettifiche e annullamenti 2012 alla data odierna, derivanti in parte da versamenti dei contribuenti a comune errato

53

numero rettifiche e annullamenti 2013 alla data odierna, derivanti in parte da versamenti dei contribuenti a comune errato

13 reclami mediazione di cui 6 potenziali ricorsi

appuntamenti fissati con numero verde

216

risultati raggiunti

superamento obiettivo

collaborazione e coinvolgimento Ufficio Tributi rispetto al progetto (**)

ottima

(**) Rif.: insufficiente, sufficiente, buona, discreta, ottima

Il secondo caso riguarda un Comune umbro di oltre 15.000 abitanti che ha deciso di perseguire gli stessi obiettivi precedenti iniziando un percorso di riduzione della tempistica tra il momento del controllo e l'annualità sottoposta a verifica.

REPORT PERIODICO PROGETTO

1	TAX GAP COMUNE UMBRO	CON OLTRE 15.000 ABITANTI
	IMU 2012 stimato un potenziale recupero non inferiore a	€ 400.000,00
	IMU 2013	
2	COSTI PROGETTO SU ME.P.A.	
	TRIBUTI iN per IMU 2012	€ 27.000,00
	TRIBUTI iN per IMU 2013	

3 REPORT ACCERTAMENTI ALLA DATA DEL 31/12/2016

ANNO 2012	
Accertamenti emessi dall'ufficio prima del progetto TRIBUTI iN (n. atti 118) (*)	€ 169.096,52
Accertamenti emessi dall'ente con il progetto [TRIBUTI iN (n. atti 673)	€ 402.479,12
Preaccertamento 2° livello da notificare	€ 90.214,04
Accertamenti di 1° livello risultanti dalla piatta- forma informatica degli oggetti immobiliari - va- lore stimato -	€ 150.000,00
RUOLI EMESSI e/o ATTI DI INGIUNZIONE	
numero ruolo	elaborazione dal mese di
	marzo 2017
valore	elaborazione dal mese di
valore (*) Dato presente nella piattaforma degli oggetti imm dall'ufficio tributi	elaborazione dal mese di marzo 2017
(*) Dato presente nella piattaforma degli oggetti imn	elaborazione dal mese di marzo 2017
(*) Dato presente nella piattaforma degli oggetti imn dall'ufficio tributi	elaborazione dal mese di marzo 2017
(*) Dato presente nella piattaforma degli oggetti imm dall'ufficio tributi NOTE DI COMMENTO	elaborazione dal mese di marzo 2017 nobiliari TRIBUTI iN fornito

risultati raggiunti	superamento obiettivo
collaborazione e coinvolgimento	
Ufficio Tributi rispetto al progetto (**)	ottima

(**) Rif.: insufficiente, sufficiente, buona, discreta, ottima

Preme rilevare che in entrambi i casi, il personale dell'ufficio tributi ha mostrato condivisione ed elevata professionalità, rispondendo positivamente alle proposte degli amministratori di tendere a migliorare i livelli di accertamento e di riscossione a tutela dei principi di equità fiscale.

La costruzione della banca dati degli oggetti immobiliari su cui i due enti hanno lavorato consente loro di proseguire, nel corso del 2017, con una programmazione puntuale che porterà a verificare le due annualità successive.

6.3 La riscossione pre coattiva

L'intera struttura organizzativa della gestione dei tributi locali è molto articolata e condizionata da molteplici passaggi, in parte affrontati in questo testo, ma la finalità conclusiva dell'ente locale è incassare le somme dovute nel rispetto dei diritti e doveri dei contribuenti.

La riscossione è pertanto la fase fondamentale di un percorso organizzativo che inizia molto prima, ma il cui esito negativo rischia di generare mancati introiti e maggiori costi.

Investire in innovazione e in competenze tributarie senza riuscire a incassare le somme accertate a titolo di evasione rischia, paradossalmente, di rendere antieconomico l'investimento e di favorire la rassegnazione istituzionale alla convivenza con meccanismi di elusione e di evasione fiscale.

La riscossione è tendenzialmente distinta in incassi spontanei e in incassi a seguito di procedure coattive, separando nettamente gli accertamenti riscossi da quelli non pagati e quindi trasferiti alla fase coattiva.

In realtà questa separazione non è così netta e per contrastare la richiamata "evasione da riscossione", l'ufficio deve dotarsi di due strumenti intermedi: il sollecito di pagamento e la procedura pre coattiva.

Entrambe le procedure si collocano nella fase successiva alla riscossione degli accertamenti, in forma integrale o con piano di rateazione, e nella fase precedente all'elaborazione del ruolo coattivo o della lista di carico per gli atti d'ingiunzione.

La fondamentale considerazione da fare prima di porre in essere azioni di riscossione coattive, è verificare la "qualità" dei crediti da riscuotere, per comprendere e verificare le singole posizioni evitando di replicare azioni e spese aggiuntive per contribuenti già risultati inesigibili nelle precedenti fasi esecutive.

Rispetto a tale argomento è interessante rilevare il contenuto di un passaggio dell'Ocse in tema di crediti tributari:

"L'ammontare dei crediti tributari in essere é eccezionalmente elevato in Italia.

Mentre la creazione di Equitalia ha, soprattutto in passato, aumentato l'efficacia della riscossione dei tributi, ci sono ampi margini per migliorare la situazione esistente.

Il totale dei crediti riscossi annualmente tramite le attività svolte da Equitalia rappresenta una minima parte della giacenza totale dei crediti e tale giacenza cresce molto più rapidamente rispetto all'attività di riscossione dei crediti intrapresa da Equitalia.

Ciò è probabilmente dovuto a diverse ragioni ma soprattutto al fatto che i crediti inesigibili non vengono sistematicamente stralciati.

Il totale dei crediti tributari riportati dalle agenzie al mese di settembre 2015 ha superato i 756 miliardi di euro (il valore totale dei crediti fiscali dati a Equitalia meno gli importi riscossi).

Allo stesso tempo, circa il 50% dei ruoli complessivi gestiti da Equitalia (cioè i crediti di tutti gli enti creditori) è attribuibile a poco meno di 300.000 debitori, mentre circa il 30% è attribuibile a soggetti falliti, deceduti o attività cessate.

Dovendo fronteggiare oltre 20 milioni di debitori in totale, Equitalia ha un enorme carico di lavoro da gestire ed evidenti sono le sfide per un uso efficiente delle risorse".

L'importante organismo internazionale richiama l'Italia sul tema dei crediti inesigibili, segnalando che i crediti non più riscuotibili non sono sistematicamente stralciati, generando un incremento delle masse gestite a coattivo, con scarsi margini di riscossione.

Questo è un tema delicato su cui l'ente locale deve riflettere e non limitarsi a trasferire a coattivo tutto ciò che non è pagato spontaneamente dal debitore.

L'analisi delle posizioni debitorie fa emergere, spesso, il ripetersi di nominativi già dichiarati falliti, deceduti o con attività ormai cessate da anni: casistiche su cui è utile riflettere sull'opportunità di avviare ulteriori azioni coattive, con costi e spese legali da sostenere.

Lo stralcio formale e sostanziale dei crediti inesigibili è un dato oggettivo e di corretta gestione, laddove risulti accertata una situazione di insolvenza consolidata e di assenza di beni mobiliari e immobiliari su cui attivare azioni esecutive.

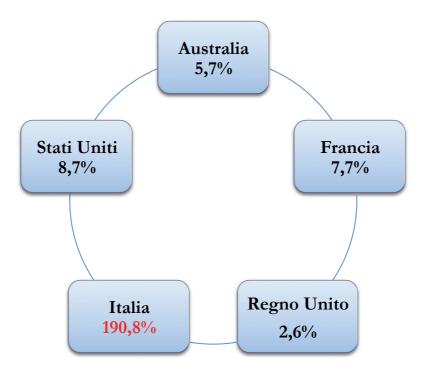
Il dato nazionale delle inesigibilità è molto elevato, ma soltanto una comparazione internazionale consente una reale ed effettiva consapevolezza della situazione.

Il rapporto percentuale tra le giacenze dei crediti e le entrate nette annuali riscosse per la totalità delle imposte nazionali, nei casi dei Paesi con i migliori risultati, è stimato in circa il 5%.

Questo significa che, al netto dei debiti tributari in contenzioso, il sistema tributario degli Stati con i migliori standard di riscossione, genera crediti da riscuotere di 5, rispetto a 100 di incassi realizzati.

RAPPORTO TRA CREDITI TRIBUTARI A FINE ANNO E TOTALE ENTRATE NETTE RISCOSSE ANNO 2013

Fonte: rapporto Ocse 2016 "Amministrazione fiscale in Italia"



Nello specifico il rapporto riferisce e motiva come segue:

"Ad esempio, nel 2013, il rapporto tra i crediti tributari totali a fine anno, esclusi gli importi contestati e il totale delle entrate nette riscosse è pari al 5,7% in Australia, 7,7% in Francia, 2,6% nel Regno Unito, 8,7% negli Stati Uniti e 8,2% in Nuova Zelanda.

Per contro, il rapporto tra i crediti tributari totali, esclusi gli importi contestati e il totale delle entrate nette riscosse in Italia è pari al 190,8%, probabilmente dovuto al fatto che i crediti fiscali non vengono sistematicamente stralciati".

In un contesto così complicato, che peraltro dal 2013 non è probabilmente migliorato, le attività di sollecito e di pre coattivo possono avere una maggiore efficacia in considerazione dei valori medio bassi degli accertamenti dei tributi locali e delle procedure di rateazione adottate dai Comuni.

Il sollecito, da elaborare e notificare a ridosso delle scadenze degli accertamenti non onorate dai contribuenti, si pone l'obiettivo di riscuotere da coloro che per dimenticanza o per incuria non hanno provveduto al versamento della somma accertata.

In questi casi può ritenersi utile anche un semplice contatto telefonico in cui l'ufficio tributi, con garbo e rispetto, segnala al contribuente la dimenticanza, fornendo indicazioni sulle modalità di pagamento e sulla eventuale possibilità di pagamento rateale.

Non tutti coloro che non hanno pagato lo hanno fatto con la volontà di eludere la scadenza e passare queste posizioni a procedura coattiva è eccessivo e dispendioso in termini di tempi e di spese per l'ente e per i contribuenti.

Diverso è il caso di coloro che non possono o non intendono procedere con il pagamento dell'accertamento.

Nel caso di mancato pagamento per impossibilità oggettiva, in assenza di beni patrimoniali o redditi, l'unica reale opportunità rimane quella di una rateazione temporalmente compatibile con il regolamento comunale e con la situazione di disagio finanziario attestato da adeguata documentazione.

Riguardo invece ai contribuenti che non intendono procedere con il pagamento, seppure titolari di beni mobili e immobili, è doveroso procedere con una intimazione di pagamento nella quale segnalare le procedure esecutive che saranno attivate dal soggetto delegato alla riscossione coattiva, con aggravio di costi e spese.

E' opportuno che l'atto di intimazione richiami in modo puntuale e non generico i beni pubblici registrati intestati al debitore, il rapporto di lavoro rilevato e gli eventuali beni immobili potenzialmente soggetti a procedure mobiliari e immobiliari, in modo da sollecitare il pagamento del dovuto evitando al contribuente pignoramenti e fermi amministrativi con costi aggiuntivi.

Queste attività di sollecito e di pre coattivo, collegate ad una preventiva valutazione delle posizioni debitorie ricorrenti, divenute inesigibili negli anni precedenti, possono aumentare i margini di riscossione diretta dell'ente locale e facilitare le fasi coattive, riducendo il numero delle posizioni e finalizzando in modo più efficace le azioni esecutive.

CAPITOLO 7

STRATEGIE E METODOLOGIE PER INCREMENTARE I LIVELLI DI RISCOSSIONE LOCALE

La valutazione delle opportunità presenti sul mercato per una efficace impostazione della riscossione coattiva e le strategie necessarie per individuare la migliore soluzione per il singolo ente locale, in presenza di diverse alternative, non può prescindere da una puntuale analisi critica della complessiva organizzazione della struttura tributaria.

Le attività della gestione e dell'accertamento, come illustrato nel capitolo precedente, creano le condizioni per l'avvio della fase coattiva e la struttura opera con tempestività e efficienza soltanto se le tre fasi sono coese con metodologie coordinate e consequenziali.

In alcuni enti tali metodologie non sono totalmente collegate e i risultati della riscossione coattiva sono insoddisfacenti, permanendo in questi processi organizzativi parziali uno stretto collegamento tra la fase della gestione e quella dell'accertamento, mentre la fase coattiva è considerata un "corpo estraneo" all'ufficio.

Emerge in maniera evidente il convincimento che la gestione dell'ufficio tributi termini con la notifica degli avvisi di accertamento e con la successiva elaborazione del ruolo o della lista di carico degli accertamenti non riscossi, da trasferire a un soggetto terzo preposto ad altra attività di recupero del credito.

La riscossione coattiva è talvolta considerata "altra attività", non ricomprendendo tale fase nella struttura organizzativa dell'ufficio tributi.

Questa impostazione deve essere approfondita e modificata, per evitare che vi siano confini netti tra le diverse fasi, riflettendo sia sulla procedura da adottare per la fase coattiva, ma anche e soprattutto su come ridurre la quantità e migliorare la qualità delle posizioni debitorie trasferite all'agente della riscossione.

Si rende quindi necessario migliorare il rapporto funzionale con la fase della riscossione, riportando internamente al Comune alcune funzioni che si collocano nello spazio di confine tra la lista degli avvisi non incassati e l'avvio della fase coattiva.

La priorità non diventa quindi l'individuazione dello strumento e del soggetto con cui svolgere la fase coattiva, ma piuttosto la capacità di generare procedure e strategie che consentano di ampliare e integrare la riscossione pre coattiva, riducendo il numero delle posizioni trasferite.

La decisione sul modello organizzativo della fase coattiva in forma diretta, con società in house, con società privata iscritta all'albo oppure con la nuova Agenzia delle entrate – Riscossione, non è la scelta iniziale, ma la scelta finale da effettuare come logica conseguenza delle metodologie innovative elaborate nelle fasi precedenti.

Continuare ad accertare i tributi a cinque anni di distanza dalle violazioni ed elaborare i ruoli coattivi dopo tre anni dalla data di notifica degli avvisi, significa iniziare la fase

coattiva dopo otto anni dal momento in cui il soggetto passivo ha omesso il pagamento.

Con una tempistica di questo genere, la scelta del modello organizzativo della riscossione coattiva è ininfluente, perché i risultati degli incassi continueranno a essere modesti e non per responsabilità dell'agente della riscossione prescelto.

Le strategie e le nuove metodologie innovative possono consentire l'incremento dei livelli di riscossione, investendo nelle risorse umane e informatiche degli uffici tributi, rafforzando le competenze e le professionalità del personale insieme all'utilizzo di tecnologie avanzate.

L'ufficio tributi non è un settore marginale all'interno di un ente locale; è al contrario il settore a maggiore contatto con i flussi di entrata e deve essere valorizzato e rafforzato, tenuto conto del fatto che l'autonomia finanziaria e impositiva è sempre più marcata.

7.1 Le capacità fiscali dell'ente locale

La struttura organizzativa, nel suo complesso, determina il successo delle politiche fiscali dell'ente locale e l'attuazione concreta dei principi di equità tributaria, rispondendo efficacemente alle richieste di semplificazione e di riduzione della pressione fiscale che arrivano dai cittadini.

Limitare l'attenzione, quindi, alla sola tematica della riscossione coattiva per accrescere gli incassi, è una visuale parziale e miope di un sistema tributario più articolato e più complesso.

Questo sistema tributario è oggi misurato anche attraverso un parametro che combina analisi massive e ponderazioni statistiche a livello nazionale e locale, definito "capacità fiscali".

Le capacità fiscali degli enti locali sono un metodo di calcolo e di valutazione introdotto dal legislatore con la Legge n. 42 del 5 maggio 2009 "Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione".

Tale disposizione ha profondamente modificato l'impostazione del federalismo fiscale e dei fondi di riequilibrio e di solidarietà comunale, dando prioritario risalto e valore al parametro delle "capacità fiscali" che ritroviamo in diversi passaggi nel dettato normativo:

Articolo 1 comma 1:

"1. La presente legge costituisce attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, assicurando autonomia di entrata e di spesa di comuni, province, città metropolitane e regioni e garantendo i principi di solidarietà e di coesione sociale, in maniera da sostituire gradualmente, per tutti i livelli di governo, il criterio della spesa storica e da garantire la loro massima responsabilizzazione e l'effettività e la trasparenza del controllo democratico nei confronti degli eletti. A tali fini, la presente legge reca disposizioni volte a stabilire in via esclusiva i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, a disciplinare l'istituzione ed il funzionamento del fondo perequativo per i territori con minore capacità fiscale per abitante nonché l'utilizzazione delle risorse aggiuntive e l'effettuazione degli interventi speciali di cui all'articolo 119, quinto comma, della Costituzione perseguendo lo sviluppo delle aree

sottoutilizzate nella prospettiva del superamento del dualismo economico del Paese. Disciplina altresì i principi generali per l'attribuzione di un proprio patrimonio a comuni, province, città metropolitane e regioni e detta norme transitorie sull'ordinamento, anche finanziario, di Roma capitale".

Articolo 2 comma 2 lettera m):

- "m) superamento graduale, per tutti i livelli istituzionali, del criterio della spesa storica a favore:
- 1) del fabbisogno standard per il finanziamento dei livelli essenziali di cui all'articolo 117, secondo comma, lettera m), della Costituzione, e delle funzioni fondamentali di cui all'articolo 117, secondo comma, lettera p), della Costituzione;
- 2) della perequazione della capacità fiscale per le altre funzioni".

Articolo 11 comma 1 lettera c):

"c) definizione delle modalità per cui le spese di cui alla lettera a), numero 2), sono finanziate con il gettito dei tributi propri, con compartecipazioni al gettito di tributi e con il fondo perequativo basato sulla capacità fiscale per abitante".

Articolo 13 comma 1 lettera f):

"f) definizione delle modalità in base alle quali, per le spese relative all'esercizio delle funzioni diverse da quelle fondamentali, il fondo perequativo per i comuni e quello per le province e le città metropolitane sono diretti a ridurre le differenze tra le capacità fiscali, tenendo conto, per gli enti con popolazione al di sotto di una soglia da individuare con i decreti legislativi di cui all'articolo 2, del fattore della dimensione demografica in relazione inversa alla dimensione demografica stessa e della loro partecipazione a forme associative".

Articolo 17 comma 1 lettera a):

"a) garanzia della trasparenza delle diverse **capacità fiscali** e delle risorse complessive per abitante prima e dopo la perequazione, in modo da salvaguardare il principio dell'ordine della graduatoria delle **capacità fiscali** e la sua eventuale modifica a seguito dell'evoluzione del quadro economico territoriale".

Le capacità fiscali dei singoli Comuni assumono quindi assoluto rilievo nelle aspettative di gettito dei singoli territori e nella determinazione dei trasferimenti perequativi.

Il principio di fondo della nuova impostazione parte dal presupposto che gli enti locali hanno capacità fiscali differenziate in base alla "ricchezza immobiliare" dei propri territori e quindi, prima di mettere a confronto le aliquote adottate e i relativi gettiti, è necessario stimare in modo oggettivo le basi imponibili immobiliari per garantire criteri comparativi corretti.

Le capacità fiscali di un ente locale sono sostanzialmente caratterizzate dai risultati raggiunti da due comportamenti virtuosi: attivazione di controlli e di accertamenti tribu-

tari in funzione del gettito immobiliare atteso e organizzazione di una efficace riscossione spontanea e coattiva, tendente ad accrescere i livelli di gettito.



Il principio ispiratore del nuovo federalismo fiscale è quindi quello di evitare di supportare gli enti locali con trasferimenti perequativi "a pioggia", ripartiti in base al numero dei residenti o in base a parametri di bilancio standardizzati, ma di individuare preventivamente il potenziale gettito tributario in funzione delle basi imponibili immobiliari presenti sul territorio.

La quantificazione della stima del gettito atteso diventa un "budget potenziale" da perseguire mediante una efficace attività di accertamento, rafforzata da una efficiente attività di riscossione spontanea e coattiva.

Il supporto dei trasferimenti perequativi, nazionali e comunali, tendono a privilegiare i Comuni che hanno raggiunto una capacità fiscale elevata, riducendo il differenziale tra il gettito incassato e il gettito atteso.

Sviluppare le capacità fiscali consente quindi all'ente locale un duplice beneficio: da un lato tende ad accrescere il proprio gettito tributario e dall'altro migliora i propri parametri, in termini di utilizzo congiunto delle capacità fiscali e dei fabbisogni standard.

Evitare invece di conoscere e approfondire l'analisi delle capacità fiscali del proprio Comune rischia di mantenere una insoddisfacente struttura organizzativa, con persistenti fasce di evasione da tributi e da riscossione e di ridurre le possibilità di accesso ai fondi perequativi.

Il Decreto del Ministero delle finanze del 13 maggio 2016 ha aggiornato la nota metodologica relativa alla procedura di calcolo e aggiornamento della stima delle capacità fiscali per ogni Comune delle Regioni a statuto ordinario.

Il Ministero delle finanze, nell'illustrare i criteri utilizzati, evidenzia che "Per l'Imul Tasi e per l'addizionale comunale la scelta metodologica rimane quella di utilizzare il metodo Representative Tax System (RTS) mentre per la capacità fiscale delle entrate "residuali" si conferma la stima con tecniche econometriche".

I risultati elaborati dal Ministero delle finanze ed allegati al suddetto decreto evidenziano la capacità fiscale dell'anno 2016 per tutti i Comuni delle Regioni a statuto ordinario:

IMU standard	11.158.345.735
TASI standard	1.800.127.455
Tax Gap	180.742.249
Addizionale comunale	2.546.537.873
Tassazione rifiuti	8.722.129.705
Capacità residuale	5.660.882.184
TOTALE	30.068.765.201

Valori in euro

I dati sopra riportati sono stati scomposti per Regione e per tipologia di tributo, determinando valori medi ponderati per la popolazione, che consentono di elaborare proiezioni comparate per imposta e per Comune.

Particolarmente interessante è l'ulteriore suddivisione per ambiti regionali che evidenzia significative varianti tra realtà territoriali diverse, con parametri pro capite, espressi in euro, che possono essere utilizzati dai singoli funzionari degli uffici tributi, per elaborare una più approfondita e puntuale analisi del gettito del proprio ente locale.

Regione	IMU	TASI	Addizionale comunale	Tax gap	Capacità fiscale residuale	Tassa rifiuti	Capacità fiscale totale
Abruzzo	198	32	41	4	87	170	532
Basilicata	117	20	34	3	69	144	387
Calabria	124	19	29	3	57	168	401
Campania	138	21	30	4	61	166	420
Emilia R.	261	43	59	3	134	170	670
Lazio	260	41	52	6	123	184	666
Liguria	386	56	58	4	132	212	847

Regione	IMU	TASI	Addizionale comunale	Tax gap	Capacità fiscale residuale	Tassa rifiuti	Capacità fiscale totale
Lombardia	220	39	60	3	135	164	621
Marche	187	30	48	2	106	173	545
Molise	171	29	36	3	73	156	468
Piemonte	233	37	56	3	122	164	616
Puglia	169	26	33	3	68	158	458
Toscana	258	39	53	4	121	177	652
Umbria	183	30	48	3	102	154	520
Veneto	217	36	53	3	121	163	594

Valori in euro

Nel caso di ulteriore interesse in merito alle capacità fiscali e alla suddivisione pro capite per classi di popolazione, gli allegati al suddetto Decreto ministeriale riportano i dati per singolo Comune e per fasce di enti, in base al numero di residenti e al territorio regionale di appartenenza.

A puro titolo di esempio, proponiamo i dati espressi in euro relativi alla capacità fiscale pro capite per classi di popolazione dei Comuni della Regione Toscana:

Fasce di popolazione	IMU	TASI	Addizionale comunale	Tax gap	Capacità fiscale residuale	Tassa rifiuti	Capacità fiscale totale
Meno di 500	735,29	99,06	63,80	14,27	172,06	314,07	1398,54
500 - 1000	434,84	64,14	43,84	3,00	97,31	207,31	850,43
1000 - 2000	340,72	49,89	46,37	2,99	103,14	199,60	742,70
2000 - 3000	320,76	49,09	46,29	2,79	97,27	190,70	706,90
3000 - 5000	293,06	45,73	45,48	3,18	102,83	193,04	683,32
5000 - 10000	266,10	41,47	49,46	2,69	112,25	170,09	642,06
10000 - 20000	224,65	35,77	50,07	2,99	112,69	158,90	585,06
20000 - 60000	240,26	37,07	52,75	3,05	122,02	169,88	625,03
60000 - 100000	255,80	37,67	55,04	3,68	124,16	190,88	667,22
100000 - 250000	199,95	31,57	53,65	3,37	117,65	177,40	583,59
oltre 250000	360,89	51,55	66,27	7,38	159,69	202,39	848,17

Valori in euro

Queste informazioni e la conoscenza dei criteri ministeriali, utilizzati per il calcolo del tax gap relativamente al gettito atteso, ai fini Imu e Tasi nonché ai fini delle altre entrate

tributarie, sono la base di partenza per perfezionare l'analisi del singolo Comune e iniziare l'elaborazione delle strategie più indicate al caso specifico.

Analizzato il contesto generale e definita la struttura organizzativa territoriale della capacità fiscale dell'ente e l'eventuale divario tra il gettito atteso e il gettito incassato, è possibile elaborare le strategie operative per migliorare i risultati della riscossione coattiva, prendendo anche spunto da alcune osservazioni della Corte dei Conti.

7.2 Le raccomandazioni della Corte dei Conti

La Corte dei Conti, Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato, con la deliberazione n. 11/2016/G del 20 ottobre 2016, ha analizzato con precisione e con la consueta competenza e professionalità "Il sistema della riscossione dei tributi erariali al 2015".

La deliberazione attiene ai tributi erariali, ma vi sono alcune raccomandazioni finali che sono ampliabili anche alla riscossione dei tributi locali e che riteniamo utile riportare perché molto interessanti.

La prima raccomandazione riguarda lo strumento della rateazione ed esprime il seguente concetto:

"- valutare l'opportunità di ancorare la concessione/esclusione dalla rateizzazione ad un motivato giudizio prognostico sulla credibilità economico-fiscale del soggetto, responsabilizzando l'ente impositore e l'agente della riscossione per una opportuna, oggettiva considerazione delle specificità dei singoli casi, in una cornice di criteri normativamente determinati. La rateazione, oggi accordata in prevalenza dall'agente della riscossione, più che dall'ente creditore, come sarebbe fisiologico (con minori oneri per il debitore), con criteri pressoché automatici e senza garanzie finanziarie per di più con la possibilità di proroghe di rateazioni già decadute, si presta ad usi dilatori, con ovvio pregiudizio per le residue possibilità di recupero del credito".

L'osservazione della Corte dei Conti è totalmente condivisibile e tende a evitare che lo strumento della rateazione, di per sé valido ed efficace, sia utilizzato come metodo dilatorio, trasferendo la fase della dilazione all'agente della riscossione.

La rateazione deve essere uno strumento utilizzato e valorizzato dall'ente locale e non trasferito alla successiva fase coattiva, con ritardi nei tempi di riscossione e aggravio di costi sui contribuenti interessati a regolarizzare la propria posizione debitoria.

Il trasferimento della rateazione nella fase coattiva, che viene attivata con anni di ritardo rispetto alla notifica degli avvisi di accertamento, rischia di generare vantaggi impropri a chi attiva meccanismi dilatori, senza alcuna reale volontà di versare quanto dovuto.

Il secondo tema, attinente alla materia trattata nella presente pubblicazione, riguarda la necessità di accrescere l'utilizzo della tecnologia con maggiore facilità di accesso alle banche dati pubbliche, indispensabili per massimizzare l'efficacia delle azioni coattive:

"- estendere ulteriormente all'attività di riscossione l'accesso alle informazioni disponibili a sistema, sia pure nel bilanciamento con il diritto alla privacy dei debitori che comunque non può fare premio sul dovere di tutti di concorrere alle spese pubbliche, in ragione della rispettiva capacita contributiva (art. 53 Cost.). E' necessario, pertanto, proseguire, anche con più deci-

sione, in coerenza con le iniziative già avviate, in modo da valorizzare le sinergie tecniche ed operative tra i soggetti della fiscalità, aumentando il grado di condivisione e di aggiornamento delle informazioni, assicurando una effettiva ed efficace gestione integrata delle banche dati del Sif, in particolare tra l'agente della riscossione, l'Agenzia delle entrate e l'Inps con il massimo allineamento tra le amministrazioni coinvolte, rendendo fruibili tutte le informazioni consentite, che permettano di massimizzare l'efficacia dell'azione di riscossione, riducendo così i costi, correlati ad attività infruttuose, che vanno ad aggiungersi alle minori entrate, con un aggravio della fiscalità generale".

La capacità di correlare le molteplici informazioni a disposizione della pubblica amministrazione, senza invadere la riservatezza garantita ai contribuenti dalla normativa vigente, è la strada da perseguire per incrementare i livelli di riscossione locale.

L'innovazione tecnologica e i programmi informatici evoluti favoriscono la rapidità dei controlli in forma massiva con livelli qualitativi molto elevati.

Le attività di gestione, accertamento e riscossione, come abbiamo approfondito nelle pagine precedenti, devono garantire un rapporto funzionale unitario, ma le specificità temporali non possono essere disattese e pertanto la struttura organizzativa deve essere pensata come una macchina unica che viaggia in tempi diversi.



Il programma informatico può essere unico, ma le attività specialistiche sono tali che i dati non devono soltanto dialogare, ma hanno la necessità di essere utilizzati con professionalità e competenze tributarie che garantiscano una connessione nel tempo e nello spazio.

La Corte dei Conti si sofferma inoltre su un terzo aspetto molto interessante, attinente alla necessità di garantire semplificazioni e miglioramenti nei rapporti tra i contribuenti e la pubblica amministrazione:

"- infine, attivare tutti gli interventi legislativi e le misure amministrative in direzione di una crescita della tax compliance: per un'efficace azione di riscossione, le misure repressive non sono sufficienti; è indispensabile ridurre drasticamente la platea degli inadempienti. La lotta all'evasione comincia da un miglioramento dei rapporti tra contribuenti e amministrazione finanziaria, con un impegno di quest'ultima in direzione di una crescita dell'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali, attraverso la semplificazione degli adempimenti (la facilità di adempiere gioca, infatti, un ruolo determinante nell'adempimento), la cooperazione ed il dialogo con il contribuente sia nella fase dell'adempimento che successivamente in sede di autotutela, per rimediare ad eventuali errori".

Questo suggerimento richiama molte delle tematiche affrontate nei capitoli precedenti, ponendo l'attenzione sulla necessità di agevolare il rapporto del contribuente con il fisco locale privilegiando, negli uffici tributi, l'attenzione agli adempimenti sostanziali e l'utilizzo del buon senso e delle buone pratiche tributarie.

E' assolutamente veritiera l'affermazione che la lotta all'evasione comincia da un miglioramento dei rapporti tra contribuenti e Amministrazione, misurata anche dalla capacità dell'ente locale di adottare regole e aliquote che rendano semplici gli adempimenti.

La stessa riscossione spontanea e coattiva si avvantaggia dalla presenza di una gestione tributaria più semplice, caratterizzata dal dialogo e dalla capacità di rendere comprensibili le procedure, le aliquote e le regole.

7.3 Le metodologie e le opportunità organizzative

Le potenziali metodologie organizzative della riscossione coattiva sono definite in modo chiaro e sono tutte potenzialmente valide, in funzione delle caratteristiche organizzative dell'ente locale e dell'impostazione delle fasi della gestione, dell'accertamento e della riscossione spontanea.

I singoli enti locali dovranno definire, nei prossimi mesi e negli anni futuri, l'impostazione della nuova riscossione coattiva delle proprie entrate valutando i vantaggi e gli svantaggi delle diverse opportunità ma, soprattutto, prima di assumere una decisione così importante ai fini dei flussi finanziari del Comune, dovranno giudicare gli spazi di crescita dell'intera struttura, in termini di semplificazione della gestione e di contrasto all'evasione.

Uno dei temi più importanti che abbiamo spesso richiamato in questo testo riguarda i tempi delle procedure, a prescindere dal soggetto delegato alla fase coattiva.

I ritardi accumulati nelle fasi precedenti alle azioni esecutive incidono in maniera determinante sui risultati di gettito; è quindi necessario individuare preventivamente le criticità, elaborando soluzioni organizzative adeguate, evitando di trasferire tali criticità al soggetto delegato alla riscossione coattiva.

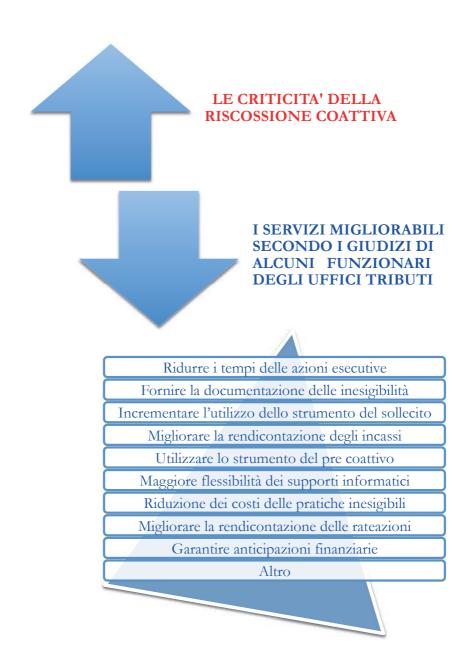
Molte criticità evidenziate da chi opera nel settore della riscossione coattiva, riferite alle liste di posizioni debitorie affidate dall'ente locale, sono spesso riconducibili alle seguenti fattispecie:



Le osservazioni dei funzionari degli uffici tributi, che invece abbiamo rilevato nei nostri questionari, sono riassunte nel grafico successivo, già illustrato e commentato nei capitoli precedenti.

Le migliori opportunità organizzative si possono individuare grazie all'incontro e alla comparazione delle due opinioni; dalle due visuali si rilevano alcuni aspetti convergenti che attengono alla tempistica.

Accorciare i tempi della gestione, degli accertamenti e della riscossione spontanea, è l'opportunità organizzativa prioritaria, senza la quale i risultati della fase coattiva non migliorano, a prescindere dal nuovo soggetto incaricato della riscossione.



La tempestività delle fasi di gestione e di controllo rende migliore e più recente la qualità dei dati e delle informazioni, utili per attivare le necessarie azioni esecutive, ma è doveroso evidenziare che le difficoltà economiche generali incidono sulle effettive possibilità finanziarie delle famiglie, è quindi sempre prudente attivare un adeguato fondo crediti di dubbia esigibilità che garantisca equilibrio ai dati di bilancio.

Le metodologie da attivare per incrementare i livelli di riscossione coattiva sono da ricercare, in via preventiva, nella migliore organizzazione precedente ai ruoli e agli atti

d'ingiunzione, con una più efficace azione di convincimento spontaneo e di condivisione dell'adempimento tributario.

La procedura da perseguire è riferita alla "tax compliance", con la finalità di favorire il massimo rapporto di condivisione tra ufficio e contribuente, con l'obiettivo di stimolare gli adempimenti spontanei dei cittadini, evitando l'utilizzo generalizzato del sanzionamento come unico strumento di persuasione.

La finalità della "tax compliance" è, infatti, quello di operare su due percorsi paralleli: da un lato la semplicità delle procedure e il supporto tecnico e informativo rispetto alle scadenze e agli adempimenti tributari, finalizzato a favorire il pagamento spontaneo, dall'altro una puntuale, tempestiva e credibile attività di contrasto all'evasione tributaria, come deterrente del mancato adempimento fiscale.

Le diverse opportunità organizzative, finalizzate ad accrescere i livelli di riscossione e a migliorare la qualità dei dati da affidare alla fase coattiva, possono essere riepilogate in estrema sintesi nei seguenti passaggi:



Terminate le suddette fasi operative, sarà necessario individuare il soggetto a cui affidare la delicata fase della riscossione coattiva e la soluzione operativa ritenuta più adeguata, rispetto alle caratteristiche del Comune e alla quantità e alla tipologia di crediti tributari da riscuotere.

Le modalità e le opportunità di riscossione coattiva tramite Agenzia delle entrate - Riscossione, mediante società privata iscritta all'albo previsto dall'articolo 53 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997 e con società in house, sono state illustrate nel primo capitolo e rimangono, attualmente, le soluzioni più perseguite dagli enti locali.

Gli amministratori locali e i funzionari degli uffici tributi potranno valutare la soluzione ritenuta più adatta alle condizioni e alle caratteristiche del singolo Comune.

Con l'occasione, preme segnalare anche una specifica iniziativa innovativa e sperimentale attivata in Toscana, inerente il bando di gara per la riscossione dei tributi locali, in cui Anci Toscana ha svolto funzioni di centrale di committenza per conto dei Comuni interessati.

Tale supporto è stato particolarmente apprezzato dai Comuni di piccole e medie dimensioni, interessati ad accedere a bandi di gara collettivi per fruire di condizioni economiche più favorevoli.

L'allegato tecnico del suddetto bando, incluso nei documenti della presente pubblicazione, è stato elaborato con molta cura e attenzione e può risultare utile per i Comuni che intenderanno elaborare bandi di gara in autonomia, riprendendo le parti e i servizi più attinenti ai propri territori.

7.4 Strategie interne e supporti esterni

L'attività di riscossione coattiva può anche essere esercitata in forma diretta dal Comune, utilizzando le risorse umane e informatiche dell'Amministrazione e ricercando in esterno le sole professionalità o funzionalità non presenti all'interno.

Questa opportunità consente all'ente locale di articolare, internamente, un rapporto funzionale unitario di tutte le fasi che compongono la struttura organizzativa, dotandosi di supporti esterni in base alle necessità e per i soli periodi ritenuti necessari per il raggiungimento degli obiettivi preposti.

La riscossione coattiva è quindi organizzata in forma diretta dal Comune senza trasferimento dei ruoli o delle liste di carico per gli atti d'ingiunzione all'agente della riscossione esterno, pubblico o privato.

Le attività a supporto della riscossione in forma diretta per gli enti locali, sono oggetto di uno specifico capitolato tecnico elaborato da Consip sul MePa, mercato elettronico della pubblica amministrazione, che ha la finalità di favorire la trasparenza del mercato e la riduzione dei costi e dei tempi di acquisto.

Peraltro, secondo i dati del report Istat del 3 gennaio 2017, riferito a "Le tecnologie dell'informazione e della comunicazione nella pubblica amministrazione" per l'anno 2015, si evidenzia un incremento sempre più accentuato dell'utilizzo dei canali elettronici per gli acquisti della pubblica amministrazione.

Tra il 2012 e il 2015, gli enti locali che hanno utilizzato il MePa per i propri acquisti, sono passati dal 30,3% al 79,5%.

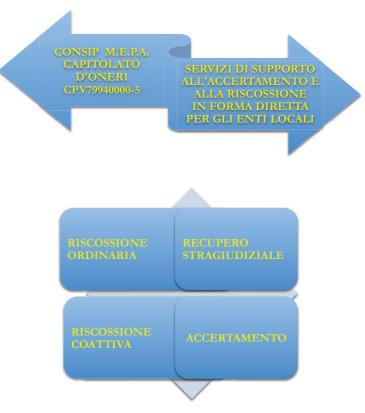
E' interessante analizzare il contenuto dei dati illustrati in un passaggio del suddetto report:

"I dati confermano la progressiva attuazione dell'uso del sistema di e-procurement del Mercato elettronico della pubblica amministrazione gestito da Consip (MePa) avviato per la razionalizzazione degli acquisti nella Pubblica Amministrazione e reso obbligatorio per gli acquisti di beni e servizi di importo inferiore alla soglia comunitaria.

Il 92,4% delle Amministrazioni locali che acquistano in modalità e-procurement li effettua attraverso il mercato elettronico (+27,9 punti percentuali rispetto al 2012), il 52,0% mediante gara on-line (+21,8) e il 45,6% utilizzando il negozio elettronico (-1,8) che prevede transazioni commerciali telematiche direttamente con il singolo fornitore".

Il nuovo bando pubblicato recentemente da Consip, riportato per gli aspetti tecnici nei documenti conclusivi allegati al presente testo, consente al Comune di ricercare sul MePa servizi di supporto alle attività di accertamento, di riscossione ordinaria, di riscossione coattiva e di recupero stragiudiziale, svolte in forma diretta.

Il supporto esterno può riguardare la totalità delle suddette funzioni o soltanto alcune, verificando i fornitori abilitati al MePa per l'erogazione dei servizi di supporto di interesse del singolo ente locale.



Le scelte organizzative e le strategie da porre in essere dopo la soppressione di Equitalia rientrano nella potestà regolamentare fissata dall'articolo 52 del Decreto Legislativo n. 446 del 1997 e in particolare attengono alle funzioni del Consiglio comunale.

Le variabili sono molte e l'elaborazione di un progetto complessivo di riorganizzazione delle eventuali aree perfezionabili della filiera tributaria dell'ente locale, senza disperdere le indubbie esperienze positive presenti all'interno degli uffici tributi, possono consentire un miglioramento dei livelli di riscossione coattiva.

E' infatti fondamentale mettere nelle migliori condizioni organizzative il soggetto delegato alla riscossione coattiva, che sarà individuato dall'ente valutando le diverse opportunità operative e tenendo conto della propria realtà territoriale, delle proprie capacità fiscali e del livello di qualità e di quantità dei dati e delle informazioni conosciute e conoscibili.

Di seguito, riepiloghiamo le possibili alternative organizzative ed operative:



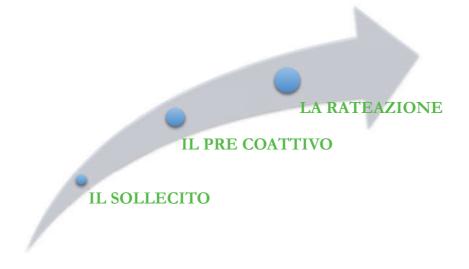
E' fondamentale concludere questo capitolo, ribadendo un principio e un convincimento che è parte integrante dei nostri convegni da anni, a prescindere dal modello di riscossione coattiva adottato o da adottare.

Vi sono alcune fasi della riscossione che, ad avviso degli autori, dovrebbero sempre tendere a rimanere all'interno degli uffici comunali perché parti integranti e sostanziali di un modello organizzativo unitario, teso a valorizzare l'internalizzazione delle funzioni e l'investimento nel personale degli uffici tributi.

Altre funzioni più tipicamente specialistiche e attinenti a professionalità non presenti all'interno degli enti locali di minori dimensioni, come gli ufficiali di riscossione e gli uffici legali, possono suggerire di valutare scelte di esternalizzazione.

La scelta intermedia di gestire la riscossione coattiva in forma diretta, con il parziale supporto esterno di aziende specializzate, limitatamente a singole procedure o a specifici periodi temporali, può essere un valido punto di mediazione su cui riflettere.

FUNZIONI DA GESTIRE INTERNAMENTE ALL'ENTE



FUNZIONI DA GESTIRE ESTERNAMENTE ALL'ENTE



CONCLUSIONI

Quando abbiamo iniziato a pensare all'idea di questo nuovo libro, eravamo indecisi se trattare il tema della riscossione coattiva in termini strettamente normativi e procedurali oppure approfondire le migliori esperienze presenti nel territorio nazionale in termini di risultati.

Non avevamo la certezza che la normativa potesse rimanere stabile, tenuto conto che il Decreto Legge n. 193 del 22 ottobre 2016 era appena stato emanato e la discussione sulla Legge di conversione lasciava intravedere modifiche e integrazioni non irrilevanti.

Durante la stesura vi è stato anche un cambio di Governo che ha contribuito ad aumentare i livelli di incertezza rispetto alla futura soppressione di Equitalia e alla nascita, dal 1° luglio 2017, del nuovo soggetto delegato alla riscossione nazionale.

Le variabili presenti e future sulla riforma della riscossione dei tributi locali, visto il recente passato caratterizzato da ripetute proroghe del precedente sistema, avrebbero sconsigliato la stesura, ma il lavoro di ricerca e di analisi dei dati è gradatamente cresciuto, stimolando riflessioni e considerazioni che hanno spinto la nostra attenzione e il nostro interesse oltre gli aspetti puramente pratici.

Un argomento ne ha stimolato un altro, e in poche settimane ci siamo trovati a elaborare dati che difficilmente erano stati comparati in maniera oggettiva, seppure elaborati da autorevoli fonti istituzionali di prestigio nazionale e internazionale.

Tutti questi dati, provenienti da osservatori diversi, dovevano essere analizzati, compresi, dissociati e accorpati scegliendo strade diverse da quelle in cui erano maturati, per capire le cause e gli effetti di una struttura organizzativa non allineata ai risultati della riscossione coattiva dei principali Paesi europei.

Capire i dati e sviluppare analisi oggettive, prive di pregiudizio e di superficialità, evitando di cercare nei numeri le argomentazioni a sostegno di una tesi predefinita, ma liberare la mente dall'obiettivo finale, nella volontà di non individuare la migliore soluzione, ma alimentare una discussione e una riflessione garantendo a tutti gli interlocutori la conoscenza degli stessi argomenti.

I nostri interlocutori sono gli amministratori locali, i responsabili degli uffici tributi e i relativi funzionari, i ragionieri capo, i dirigenti degli uffici finanziari, in sintesi i protagonisti del federalismo fiscale e dell'autonomia tributaria che quotidianamente assumono decisioni che attengono ai flussi finanziari dell'ente e ai carichi fiscali dei cittadini.

Per questi protagonisti della vita amministrativa dei Comuni, la conoscenza di dati e di analisi in materia di riscossione e di gestione dei tributi locali può facilitare l'elaborazione di strategie adeguate alle caratteristiche del proprio territorio, migliorando i livelli di tax compliance e di riscossione coattiva.

Questi sono i due strumenti da governare, con cura e equilibrio, per garantire una corretta gestione della fiscalità locale che tenda a valorizzare il rapporto di semplificazione e di adempimento spontaneo delle scadenze tributarie mediante il principio dell'auto-

liquidazione, e, nel contempo, garantisca meccanismi di controllo e di applicazione di sanzioni dei comportamenti evasivi e elusivi.

Una organizzazione tributaria che si apra al buon senso e alla massima trasparenza e fiducia nei confronti dei contribuenti corretti e abbia la capacità di garantire verifiche tempestive e azioni di recupero coattivo efficaci, a tutela dei principi di equità fiscale.

Un fisco locale quindi capace di garantire ai contribuenti virtuosi che chi evade sarà perseguito con criteri di giustizia sociale, nel rispetto dell'articolo 53 della Costituzione il quale ci ricorda che "Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato a criteri di progressività".

Nel corso dell'elaborazione sono state tante le informazioni derivate dalla fase di ricerca: le molte statistiche nazionali e internazionali, le medie ponderate per territori, le percentuali di autonomia tributaria, le percentuali di riscossione coattiva, le aspettative del tax gap, il gettito atteso e il gettito incassato, le inesigibilità maturate, il crescente numero di rateazioni, l'andamento giornaliero delle istanze di definizione agevolata, i parametri di capacità fiscale.

Tutti questi dati ci hanno aiutato a percorrere un tragitto capace di individuare livelli di crescita professionale e di miglioramento delle opportunità organizzative degli uffici tributi, rimettendo in discussione prassi consolidate e certezze operative basate su parametri ormai desueti e non più significativi in termini statistici.

Questo percorso è iniziato con la notizia, per sua natura storica, della soppressione di Equitalia e con la volontà di ipotizzare la nuova impostazione della riscossione coattiva degli enti locali, dopo il 1° luglio 2017.

Un futuro che alcuni, con semplificazione estrema, hanno individuato come una semplice modifica della denominazione del soggetto delegato alla riscossione nazionale, ritenendo che non si tratti di una vera soppressione, ma di una "trasformazione" funzionale da Equitalia a Agenzia delle entrate - Riscossione.

Questa interpretazione, seppure con concreto pragmatismo parzialmente condivisibile, si limita ad analizzare la superficie della riforma senza addentrarsi nelle modifiche strutturali e sostanziali che la accompagnano, con decisioni e regole in discussione su tavoli e momenti diversi.

Ci riferiamo all'approfondimento delle tante variabili che accompagnano la riforma: dalle novità della definizione agevolata, alla discussione parlamentare sul disegno di legge della fase stragiudiziale dei crediti tributari, dalla pubblicazione da parte della Consip del nuovo bando per il supporto alla riscossione diretta degli enti locali, alla nuova perequazione in base ai parametri di capacità fiscale.

Queste sono soltanto alcune delle novità che devono essere approfondite per comprendere e valutare con serietà le modifiche che stanno interessando il mondo della fiscalità locale e, in particolare, la tematica della nuova organizzazione della riscossione coattiva.

La finalità della pubblicazione è stata caratterizzata dalla volontà degli autori di evitare una decisa conclusione, ma dal desiderio di evidenziare tutti gli ingredienti necessari per una scelta strategica efficace e funzionale, traferita alla piena autonomia del lettore.

Volendo entrare in maniera più approfondita nelle tematiche esposte, è ragionevole ritenere che in alcuni passaggi possa trasparire l'opinione degli autori sulle migliori procedure organizzative da assumere, ma laddove queste emergano, rimangono esclusivamente nel limbo delle opinioni personali.

L'auspicio è quello di favorire una riflessione più ampia e di fornire spunti dialettici, condivisibili e conflittuali, che arricchiscano la discussione e i dettagli tecnici per un rafforzamento dei principi di equità fiscale e di solidarietà tributaria.

Una struttura tributaria equa e organizzata, cui il testo tende ad orientare, favorisce il rispetto delle regole, soprattutto se semplici da comprendere e facili da controllare; regolamenti complessi e aliquote numerose e molto differenziate, producono raramente vantaggi per le fasce sociali più deboli meno informate.

La riscossione coattiva è una componente importante del principio di equità fiscale, ma sarebbe miope ritenere che la tax compliance inizi dalla fine della filiera tributaria.

In alcuni passaggi di questo testo abbiamo provato a fornire elementi oggettivi e considerazioni utili su cui lavorare, per elaborare un progetto di equità più ampio e articolato che risponda in modo adeguato agli obiettivi di un federalismo fiscale più vicino e più amico dei cittadini.

L'accentuazione delle politiche fiscali locali finalizzate alla valorizzazione della tax compliance e alla coordinata e tempestiva attività di contrasto all'evasione della fiscalità immobiliare, garantiscono miglioramenti nei livelli di riscossione spontanea e coattiva e consentono di autofinanziare i necessari investimenti in formazione e tecnologia, per ridurre i tempi dei controlli e rendere più efficace la fase coattiva.

Le strategie possono essere elaborate in modo diverso, ma i dati di analisi e di conoscenza devono essere gli stessi, altrimenti il rischio di scelte personalizzate prive di supporto tecnico e documentale potrebbero portare a percorsi inesplorati o casuali.

Entrando nelle tematiche e nei risultati della riscossione coattiva, abbiamo preso atto che molte delle carenze della fase esecutiva non sono attinenti a responsabilità attribuibili a chi esercita la funzione, ma a variabili esterne dipendenti e indipendenti che condizionano e rallentano le azioni di recupero dei crediti tributari.

Le variabili dipendenti derivano da potenziali carenze interne all'Amministrazione comunale che possono essere migliorate, intervenendo nei processi di gestione e di accertamento, semplificando i regolamenti tributari e le aliquote, aumentando la quantità e la qualità dei controlli con strumenti informatici in grado di lavorare contemporaneamente migliaia di posizioni, accentuando l'utilizzo della rateazione, incrociando informazioni telematiche più aggiornate e generando ruoli e liste di carico più precise e corrette nei dati e nei valori.

Tutto questo riducendo gradatamente i tempi che maturano tra l'anno sottoposto a verifica e il periodo in cui sono esercitati i controlli.

L'obiettivo di migliorare le procedure deve quindi procedere di pari passo alla necessità di prevedere, nel prossimo triennio, una fase di verifica di due annualità per anno, per raggiungere alla fine della riorganizzazione temporale straordinaria, una attività di accertamento che si riduca a due anni rispetto ai termini di prescrizione di cinque.

Verificare le violazioni commesse negli ultimi due anni, rispetto ai cinque anni precedenti, è un obiettivo prioritario che ogni Comune deve tendere a perseguire, se interessato a migliorare i livelli della propria riscossione coattiva.

I meccanismi di intervento interno che possono migliorare le procedure di incasso e rendere più rapida e agevole la funzione del soggetto delegato alla fase coattiva, sono riconducibili ad interventi di revisione delle procedure e della tempistica.

Queste scelte sono già state attivate in molti Comuni e dove abbiamo affiancato i funzionari degli uffici tributi in questo percorso di graduale innovazione organizzativa e tecnologica, abbiamo avuto modo di apprezzare i risultati in termini di aumento degli incassi, riduzione del contenzioso e minori costi dell'azione coattiva.

Su queste variabili dipendenti può intervenire il singolo ente locale; l'ente può modificare prassi consolidate che possono derivare da meccanismi consolidatisi negli anni che, involontariamente, provocano un freno alle molteplici opportunità che abbiamo provato a indicare nella seconda parte di questo testo.

Il Comune ha autonoma potestà regolamentare sulle variabili dipendenti, ma non ha titolo per intervenire sulle variabili indipendenti che condizionano le procedure esecutive, mediante diposizioni normative di carattere nazionale.

Rispetto alle variabili indipendenti, gli enti locali e le società di riscossione sono tenute ad applicare norme di carattere generale che, talvolta, non consentono fasi coattive tempestive ed efficaci, imponendo per somme di modesta entità passaggi amministrativi dilatori e limitazioni alle azioni cautelari e alle procedure esecutive.

Questi vincoli dovranno essere perfezionati dal legislatore per rendere più moderna una procedura di riscossione coattiva che sia comparabile e in linea con le modalità utilizzate negli altri Paesi comunitari.

Queste variabili indipendenti influenzano in maniera significativa l'attività e i risultati dell'agente della riscossione, pubblico o privato, e se non migliorate dal legislatore, rischiano di rendere parzialmente inefficaci la tax compliance e l'obiettivo di maggiore efficienza interna al Comune.

Queste criticità di carattere strutturale sono state trattate nei primi capitoli di questa pubblicazione, riportando interventi ripresi da audizioni nelle Commissioni parlamentari e da organismi terzi, cercando di fornire spunti dialettici a chi è delegato a trattare processi di riforma della normativa nazionale.

Nell'ultimo capitolo abbiamo provato a indicare la sintesi delle possibili strategie che l'ente locale può attivare, individuando le metodologie alternative e le relative potenzialità applicative.

Nella speranza che la presente pubblicazione possa essere di ausilio a chi opera nella pubblica amministrazione locale, ci auguriamo che il lettore vorrà perdonare le eventuali inesattezze che dovessero emergere in fase di stampa, tenuto conto dell'impegno e della passione che non sono mai venuti meno.

La finalità di questa pubblicazione non è la vendita in libreria, ma la divulgazione a favore degli amministratori locali, dei funzionari, dei professionisti della materia e di chi è semplicemente interessato all'argomento della riscossione e della fiscalità locale.

Il tema del federalismo fiscale non può ridursi a una semplice equazione tra il valore dei minori trasferimenti statali e la compensazione del gettito tributario diretto, attribuito agli enti locali.

Il federalismo fiscale è un principio di natura culturale che avvicina i contribuenti al soggetto titolare del potere impositivo, rafforzando la possibilità di giudizio del rapporto tra somme pagate e servizi ricevuti.

Il rapporto tra somme pagate e servizi ricevuti non si limita a una semplice valutazione monetaria, ma deve rafforzare il livello di autorevolezza fiscale della struttura organizzativa e di rispetto delle regole adottate nel territorio.

L'ufficio tributi del proprio Comune deve essere percepito in modo diverso rispetto all'Agenzia delle entrate, perché il federalismo fiscale deve avvicinare i cittadini/contribuenti a un rapporto più semplice, più condiviso, più consapevole, nel convincimento che i tributi pagati tornano sul territorio in termini di servizi e investimenti.

La sfida che compete agli amministratori locali è complessa, ma può essere vinta soltanto investendo in questo percorso culturale attraverso regole semplici per chi vuole pagare e controlli efficaci per chi non versa il dovuto.

Un fisco locale più vicino ai cittadini è anche più capace di distinguere, nella fase coattiva, chi non è in grado di pagare e chi invece, pure potendo, non ha intenzione di versare i tributi.

L'utilizzo del buon senso e lo strumento della rateazione compatibile, sono soluzioni valide per elaborare un rapporto fiscale con il contribuente, improntato al rispetto reciproco.

E' soltanto attraverso il rispetto reciproco, tra ente locale e contribuente, che può realizzarsi un sistema tributario e di riscossione più giusto.

DECRETO LEGGE DEL 22/10/2016 N. 193

Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili.

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 249 del 24 ottobre 2016. Convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016 n. 225.

articoli di interesse per gli enti locali – articoli 1,2,2 bis, 3, 6,6 bis e 6 ter

Preambolo In vigore dal 24/10/2016

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 77, 81 e 87 della Costituzione;

Visto il decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 e successive modificazioni;

Ritenuta la straordinaria necessità e urgenza per le esigenze di finanza pubblica e per il corretto rapporto tra fisco e contribuente di ottimizzare l'attività di riscossione adottando disposizioni per la soppressione di Equitalia e per adeguare l'organizzazione dell'Agenzia delle entrate anche al fine di garantire l'effettività del gettito delle entrate e l'incremento del livello di adempimento spontaneo degli obblighi tributari e per i fini di cui all'articolo 4, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE), e all'articolo 81, comma 1, della Costituzione;

Tenuto conto altresì, per le misure da adottare per le predette urgenti finalità, del contenuto del rapporto Italia - Amministrazione fiscale dell'organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE), pubblico il 19 luglio 2016 e, in particolare, del capitolo 6, rubricato «riscossione coattiva delle imposte: problemi specifici identificati»;

Considerata la straordinaria necessità ed urgenza di riaprire i termini della procedura di collaborazione volontaria nonchè di prevedere misure di contrasto all'evasione fiscale;

Considerata la straordinaria necessità ed urgenza di procedere alla revisione della disciplina di alcuni adempimenti tributari che risultino di scarsa utilità all'amministrazione finanziaria ai fini dell'attività di controllo o di accertamento, o comunque non conformi al principio di proporzionalità;

Considerata la straordinaria necessità ed urgenza di prevedere misure di finanziamento di spese collegate ad esigenze indifferibili;

Vista la deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 15 ottobre 2016;

Sulla proposta del Presidente del Consiglio dei ministri e del Ministro dell'economia e delle finanze;

Emana il seguente decreto-legge:

Articolo 1

Disposizioni in materia di soppressione di Equitalia e di patrocinio dell'Avvocatura dello Stato In vigore dal 03/12/2016 Modificato da: Legge del 01/12/2016 n. 225 Allegato

- 1. A decorrere dal 1º luglio 2017 le società del Gruppo Equitalia sono sciolte, a esclusione della società di cui alla lettera b) del comma 11, che svolge funzioni diverse dalla riscossione. Le stesse sono cancellate d'ufficio dal registro delle imprese ed estinte, senza che sia esperita alcuna procedura di liquidazione. Dalla data di entrata in vigore del presente decreto è fatto divieto alle società di cui al presente comma di effettuare assunzioni di personale a qualsiasi titolo e con qualsivoglia tipologia di contratto di lavoro subordinato.
- 2. Dalla data di cui al comma 1, l'esercizio delle funzioni relative alla riscossione nazionale, di cui all'articolo 3, comma 1, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, è attribuito all'Agenzia delle entrate di cui all'articolo 62 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, ed è svolto dall'ente strumentale di cui al comma 3.
- 3. Al fine di garantire la continuità e la funzionalità delle attività di riscossione, è istituito, a far data dal 1º luglio 2017, un ente pubblico economico, denominato «Agenzia delle entrate-Riscossione», ente strumentale dell'Agenzia delle entrate sottoposto all'indirizzo e alla vigilanza del Ministro dell'economia e delle finanze. L'Agenzia delle entrate provvede a monitorare costantemente l'attività dell'Agenzia delle entrate-Riscossione, secondo principi di trasparenza e pubblicità. L'ente subentra, a titolo universale, nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali, delle società del Gruppo Equitalia di cui al comma 1 e assume la qualifica di agente della riscossione con i poteri e secondo le disposizioni di cui al titolo I, capo II, e al titolo II, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602. L'ente può anche svolgere le attività di riscossione delle entrate tributarie o patrimoniali dei comuni e delle province e delle società da essi partecipate. L'ente ha autonomia organizzativa, patrimoniale, contabile e di gestione. Sono organi dell'ente il presidente, il comitato di gestione e il collegio dei revisori dei conti, il cui presidente è scelto tra i magistrati della Corte dei conti.
- **4.** Il comitato di gestione è composto dal direttore dell'Agenzia delle entrate, che è il presidente dell'ente, e da due componenti nominati dall'Agenzia medesima tra i propri dirigenti. Ai componenti del comitato di gestione non spetta alcun compenso, indennità o rimborso spese.
- 5. Lo statuto è approvato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze. Lo statuto disciplina le funzioni e le competenze degli organi, indica le entrate dell'ente, stabilendo i criteri concernenti la

determinazione dei corrispettivi per i servizi prestati a soggetti pubblici o privati, incluse le amministrazioni statali, al fine di garantire l'equilibrio economico-finanziario dell'attività, anche nella prospettiva di un nuovo modello di remunerazione dell'agente della riscossione. Lo statuto disciplina i casi e le procedure, anche telematiche, di consultazione pubblica sugli atti di rilevanza generale, altresì promuovendo la partecipazione dei soggetti interessati. Il comitato di gestione, su proposta del presidente, delibera le modifiche allo statuto e gli atti di carattere generale che disciplinano l'organizzazione e il funzionamento dell'ente, i bilanci preventivi e consuntivi, i piani aziendali e le spese che impegnano il bilancio dell'ente per importi superiori al limite fissato dallo statuto. Il comitato di gestione delibera altresì il piano triennale per la razionalizzazione delle attività di riscossione e gli interventi di incremento dell'efficienza organizzativa ed economica finalizzati alla riduzione delle spese di gestione e di personale. Nel rapporto con i contribuenti l'ente si conforma ai principi dello statuto dei diritti del contribuente, di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212, con particolare riferimento ai principi di trasparenza, leale collaborazione e tutela dell'affidamento e della buona fede, nonchè agli obiettivi individuati dall'articolo 6 della legge 11 marzo 2014, n. 23, in materia di cooperazione rafforzata, riduzione degli adempimenti, assistenza e tutoraggio del contribuente. L'ente opera nel rispetto dei principi di legalità e imparzialità, con criteri di efficienza gestionale, economicità dell'attività ed efficacia dell'azione, nel perseguimento degli obiettivi stabiliti nell'atto aggiuntivo di cui al comma 13 e garantendo la massima trasparenza degli obiettivi stessi, dell'attività svolta e dei risultati conseguiti. Agli atti a carattere generale indicati nell'atto aggiuntivo di cui al comma 13, e al piano triennale per la razionalizzazione delle attività di riscossione si applica l'articolo 60 del decreto legislativo n. 300 del 1999.

- **5-bis.** I bilanci preventivi e consuntivi dell'ente sono redatti secondo le previsioni del decreto legislativo 18 agosto 2015, n. 139, e sono trasmessi per l'approvazione al Ministero dell'economia e delle finanze; si applicano le disposizioni dell'articolo 2 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 9 novembre 1998, n. 439.
- **6.** Salvo quanto previsto dal presente decreto, l'Agenzia delle entrate-Riscossione è sottoposta alle disposizioni del codice civile e delle altre leggi relative alle persone giuridiche private. Ai fini dello svolgimento della propria attività è autorizzata ad utilizzare anticipazioni di cassa.
- **6-bis.** I risparmi di spesa conseguiti a seguito dell'applicazione delle norme che prevedono riduzioni di spesa per le amministrazioni inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione sono versati dall'ente di cui al comma 3 ad apposito capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato nei limiti del risultato d'esercizio dell'ente stesso.
- 7. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 9 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159. Per l'anno 2017, sono validi i costi determinati, approvati e pubblicati da Equitalia S.p.A., ai sensi del citato articolo 9.

- 8. L'ente è autorizzato ad avvalersi del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato ai sensi dell'articolo 43 del testo unico delle leggi e delle norme giuridiche sulla rappresentanza e difesa in giudizio dello Stato e sull'ordinamento dell'Avvocatura dello Stato, di cui al regio decreto 30 ottobre 1933, n. 1611, fatte salve le ipotesi di conflitto e comunque su base convenzionale. Lo stesso ente può altresì avvalersi, sulla base di specifici criteri definiti negli atti di carattere generale deliberati ai sensi del comma 5 del presente articolo, di avvocati del libero foro, nel rispetto delle previsioni di cui agli articoli 4 e 17 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, ovvero può avvalersi ed essere rappresentato, davanti al tribunale e al giudice di pace, da propri dipendenti delegati, che possono stare in giudizio personalmente; in ogni caso, ove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici, l'Avvocatura dello Stato, sentito l'ente, può assumere direttamente la trattazione della causa. Per il patrocinio davanti alle commissioni tributarie continua ad applicarsi l'articolo 11, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.
- **8-bis.** Gli enti vigilati dal Ministero della salute sono autorizzati ad avvalersi del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato ai sensi dell'articolo 43 del testo unico di cui al regio decreto 30 ottobre 1933, n. 1611.
- **9.** Tenuto conto della specificità delle funzioni proprie della riscossione fiscale e delle competenze tecniche necessarie al loro svolgimento, per assicurarle senza soluzione di continuità, a decorrere dalla data di cui al comma 1 il personale delle società del Gruppo Equitalia con contratto di lavoro a tempo indeterminato e determinato, fino a scadenza, in servizio alla data di entrata in vigore del presente decreto, senza soluzione di continuità e con la garanzia della conservazione della posizione giuridica, economica e previdenziale maturata alla data del trasferimento, è trasferito all'ente pubblico economico di cui al comma 3, ferma restando la ricognizione delle competenze possedute, ai fini di una collocazione organizzativa coerente e funzionale alle esigenze dello stesso ente. A tale personale si applica l'articolo 2112 del codice civile.
- **9-bis.** Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali sono individuate le modalità di utilizzazione, a decorrere dal 1º luglio 2017, delle risorse del Fondo di previdenza di cui alla legge 2 aprile 1958, n. 377.
- **10.** (Comma abrogato, a decorrere dal 3 dicembre 2016, dalla legge di conversione 1 dicembre 2016 n. 225).

11. Entro la data di cui al comma 1:

- a) l'Agenzia delle entrate acquista, al valore nominale, le azioni di Equitalia S.p.A., detenute, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del citato decreto-legge n. 203 del 2005, e successive modificazioni, dall'Istituto nazionale della previdenza sociale;
- b) le azioni di Equitalia Giustizia S.p.A., detenute da Equitalia S.p.A., sono cedute a titolo gratuito al Ministero dell'economia e delle finanze. La predetta società Equitalia

Giustizia Spa continua a svolgere le funzioni diverse dalla riscossione e, in particolare, quelle di cui al decreto-legge 16 settembre 2008, n. 143, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 novembre 2008, n. 181, e all'articolo 61, comma 23, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133;

- c) gli organi societari delle società di cui al comma 1 deliberano i bilanci finali di chiusura, corredati delle relazioni di legge, che sono trasmessi per l'approvazione al Ministero dell'economia e delle finanze. Ai componenti degli organi delle società soppresse sono corrisposti compensi, indennità ed altri emolumenti solo fino alla data di soppressione. Per gli adempimenti successivi relativi al presente comma, ai predetti componenti spetta esclusivamente, ove dovuto, il rimborso delle spese sostenute nella misura prevista dal rispettivo ordinamento.
- 11-bis. Entro centoventi giorni dalla data dello scioglimento delle società di cui al comma 1, gli organi dell'ente previsto dal comma 3 deliberano i bilanci finali delle stesse società, corredati delle relazioni di legge. Tali bilanci sono trasmessi per l'approvazione al Ministero dell'economia e delle finanze; si applicano le disposizioni dell'articolo 2 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 9 novembre 1998, n. 439. Ai componenti degli organi delle predette società sono corrisposti compensi, indennità e altri emolumenti esclusivamente fino alla data dello scioglimento.
- 11-ter. Le società di cui al comma 1 redigono i bilanci relativi all'esercizio 2016 e quelli indicati al comma 11-bis secondo le previsioni del decreto legislativo 18 agosto 2015, n. 136.
 - 12. Le operazioni di cui al comma 11 sono esenti da imposizione fiscale.
- 13. Il Ministro dell'economia e delle finanze e il direttore dell'Agenzia delle entrate, presidente dell'ente, stipulano annualmente un atto aggiuntivo alla convenzione di cui all'articolo 59 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, per individuare:
- a) i servizi dovuti;
- b) le risorse disponibili;
- c) le strategie per la riscossione dei crediti tributari, con particolare riferimento alla definizione delle priorità, mediante un approccio orientato al risultato piuttosto che al processo;
- d) gli obiettivi quantitativi da raggiungere in termini di economicità della gestione, soddisfazione dei contribuenti per i servizi prestati, e ammontare delle entrate erariali riscosse, anche mediante azioni di prevenzione e contrasto dell'evasione ed elusione fiscale;
- e) gli indicatori e le modalità di verifica del conseguimento degli obiettivi di cui alla lettera d);

- f) le modalità di vigilanza sull'operato dell'ente da parte dell'agenzia, anche in relazione alla garanzia della trasparenza, dell'imparzialità e della correttezza nell'applicazione delle norme, con particolare riguardo ai rapporti con i contribuenti;
- g) la gestione della funzione della riscossione con modalità organizzative flessibili, che tengano conto della necessità di specializzazioni tecnico-professionali, mediante raggruppamenti per tipologia di contribuenti, ovvero sulla base di altri criteri oggettivi preventivamente definiti, e finalizzati ad ottimizzare il risultato economico della medesima riscossione;
- h) la tipologia di comunicazioni e informazioni preventive volte ad evitare aggravi moratori per i contribuenti, ed a migliorarne il rapporto con l'amministrazione fiscale, in attuazione della legge 27 luglio 2000, n. 212, anche mediante l'istituzione di uno sportello unico telematico per l'assistenza e l'erogazione di servizi, secondo criteri di trasparenza che consentano al contribuente anche di individuare con certezza il debito originario.
- 13-bis. Lo schema dell'atto aggiuntivo di cui al comma 13 è trasmesso alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari, che sono resi entro trenta giorni dalla data di trasmissione. Le Commissioni possono chiedere al Presidente della rispettiva Camera di prorogare di venti giorni il termine per l'espressione del parere, qualora ciò si renda necessario per la complessità della materia. Decorso il termine previsto per l'espressione del parere o quello eventualmente prorogato, l'atto aggiuntivo può essere comunque stipulato.
- 14. Costituisce risultato particolarmente negativo della gestione, ai sensi dell'articolo 69, comma 1, del decreto legislativo n. 300 del 1999, il mancato raggiungimento, da parte dell'ente di cui al comma 3, degli obiettivi stabiliti nell'atto aggiuntivo di cui al comma 13, non attribuibile a fattori eccezionali o comunque non tempestivamente segnalati al Ministero dell'economia e delle finanze, per consentire l'adozione dei necessari correttivi.
- 14-bis. Il soggetto preposto alla riscossione nazionale redige una relazione annuale sui risultati conseguiti in materia di riscossione, esponendo distintamente i dati concernenti i carichi di ruolo ad esso affidati, l'ammontare delle somme riscosse e i crediti ancora da riscuotere, nonchè le quote di credito divenute inesigibili. La relazione contiene anche una nota illustrativa concernente le procedure di riscossione che hanno condotto ai risultati conseguiti, evidenziando in particolare le ragioni della mancata riscossione dei carichi di ruolo affidati. La relazione, anche ai fini della predisposizione del rapporto di cui all'articolo 10-bis.1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, è trasmessa all'Agenzia delle entrate e al Ministero dell'economia e delle finanze, ai fini dell'individuazione, nell'ambito dell'atto aggiuntivo di cui al comma 13 del presente articolo, delle metodologie e procedure di riscossione più proficue in termini di economicità della gestione e di recupero dei carichi di ruolo non riscossi.

- 15. Fino alla data di cui al comma 1, l'attività di riscossione prosegue nel regime giuridico vigente. In sede di prima applicazione, entro il 30 aprile 2017, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, l'Amministratore delegato di Equitalia S.p.A. è nominato commissario straordinario per gli adempimenti propedeutici all'istituzione dell'ente di cui al comma 3, per l'elaborazione dello statuto ai fini di cui al comma 5 e per la vigilanza e la gestione della fase transitoria.
- 16. I riferimenti contenuti in norme vigenti agli ex concessionari del servizio nazionale della riscossione e agli agenti della riscossione di cui all'articolo 3 del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, si intendono riferiti, in quanto compatibili, all'agenzia di cui al comma 3 del presente articolo.
- 16-bis. Al fine di garantire le competenze necessarie ai concessionari della gestione dei servizi della pubblica amministrazione, all'articolo 6, numero 9-bis), della legge 22 dicembre 1957, n. 1293, dopo le parole: "dall'assegnazione" sono inserite le seguenti: "o dal rinnovo" e dopo le parole: "corsi di formazione" sono inserite le seguenti: ", anche in modalità a distanza,".

Articolo 2 Disposizioni in materia di riscossione locale In vigore dal 03/12/2016 Modificato da: Legge del 01/12/2016 n. 225 Allegato

- 1. All'articolo 10, comma 2-ter del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, le parole: «31 dicembre 2016» sono sostituite dalle seguenti: «30 giugno 2017».
- 2. A decorrere dal 1º luglio 2017, gli enti locali possono deliberare di affidare al soggetto preposto alla riscossione nazionale le attività di accertamento, liquidazione e riscossione, spontanea e coattiva, delle entrate tributarie o patrimoniali proprie e delle società da essi partecipate.
- **3.** (Comma abrogato, a decorrere dal 3 dicembre 2016, dalla legge di conversione 1° dicembre 2016 n. 225).

Articolo 2 bis

Interventi a tutela del pubblico denaro e generalizzazione dell'ingiunzione di pagamento ai fini dell'avvio della riscossione coattiva. In vigore dal 03/12/2016 Modificato da: Legge del 01/12/2016 n. 225 Allegato

1. In deroga all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, il versamento spontaneo delle entrate tributarie dei comuni e degli altri enti locali deve essere effettuato direttamente sul conto corrente di tesoreria dell'ente impositore, o mediante il sistema dei versamenti unitari di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, o attraverso gli strumenti di pagamento elettronici resi disponibili dagli enti impositori. Restano comunque ferme le disposizioni di cui al comma 12 dell'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e al comma 688 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, relative al versamento dell'imposta municipale propria (IMU) e del tributo per i servizi indivisibili (TASI). Per le entrate diverse da quelle tributarie, il versamento spontaneo deve essere effettuato esclusivamente sul conto corrente di tesoreria dell'ente impositore o attraverso gli strumenti di pagamento elettronici resi disponibili dagli enti impositori.

Articolo 3 Potenziamento della riscossione In vigore dal 03/12/2016 Modificato da: Legge del 01/12/2016 n. 225 Allegato

- 1. A decorrere dal 1° gennaio 2017, l'Agenzia delle entrate può utilizzare le banche dati e le informazioni alle quali è autorizzata ad accedere sulla base di specifiche disposizioni di legge, anche ai fini dell'esercizio delle funzioni relative alla riscossione nazionale di cui all'articolo 3, comma 1, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248.
- 2. All'articolo 72-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, dopo il comma 2-bis, è inserito il seguente: «2-ter. Ai medesimi fini previsti dai commi precedenti, l'Agenzia delle entrate acquisisce le informazioni relative ai rapporti di lavoro o di impiego, accedendo direttamente, in via telematica, alle specifiche banche dati dell'Istituto nazionale della previdenza sociale.
- **3.** L'Agenzia delle entrate-Riscossione è autorizzata ad accedere e utilizzare i dati di cui al presente articolo per i propri compiti di istituto.

Articolo 6 Definizione agevolata In vigore dal 03/12/2016 Modificato da: Legge del 01/12/2016 n. 225 Allegato

- 1. Relativamente ai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2016, i debitori possono estinguere il debito senza corrispondere le sanzioni comprese in tali carichi, gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, provvedendo al pagamento integrale delle somme di cui alle lettere a) e b), dilazionato in rate sulle quali sono dovuti, a decorrere dal 1º agosto 2017, gli interessi nella misura di cui all'articolo 21, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973. Fermo restando che il 70 per cento delle somme complessivamente dovute deve essere versato nell'anno 2017 e il restante 30 per cento nell'anno 2018, è effettuato il pagamento, per l'importo da versare distintamente in ciascuno dei due anni, in rate di pari ammontare, nel numero massimo di tre rate nel 2017 e di due rate nel 2018:
- a) delle somme affidate all'agente della riscossione a titolo di capitale e interessi;
- b) di quelle maturate a favore dell'agente della riscossione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, a titolo di aggio sulle somme di cui alla lettera a) e di rimborso delle spese per le procedure esecutive, nonchè di rimborso delle spese di notifica della cartella di pagamento.
- 2. Ai fini della definizione di cui al comma 1, il debitore manifesta all'agente della riscossione la sua volontà di avvalersene, rendendo, entro il 31 marzo 2017, apposita dichiarazione, con le modalità e in conformità alla modulistica che lo stesso agente della riscossione pubblica sul proprio sito internet nel termine massimo di quindici giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto; in tale dichiarazione il debitore indica altresì il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento, entro il limite massimo previsto dal comma 1, nonchè la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi. Entro la stessa data del 31 marzo 2017 il debitore può integrare, con le predette modalità, la dichiarazione presentata anteriormente a tale data.
- **3.** Entro il 31 maggio 2017, l'agente della riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione di cui al comma 2 l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonchè quello delle singole rate, e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse, attenendosi ai seguenti criteri:
- a) per l'anno 2017, la scadenza delle singole rate è fissata nei mesi di luglio, settembre e novembre;

- b) per l'anno 2018, la scadenza delle singole rate è fissata nei mesi di aprile e settembre.
- **3-bis.** Ai fini di cui al comma 1, l'agente della riscossione fornisce ai debitori i dati necessari a individuare i carichi definibili ai sensi dello stesso comma 1:
- a) presso i propri sportelli;
- b) nell'area riservata del proprio sito internet istituzionale.
- **3-ter.** Entro il 28 febbraio 2017, l'agente della riscossione, con posta ordinaria, avvisa il debitore dei carichi affidati nell'anno 2016 per i quali, alla data del 31 dicembre 2016, gli risulta non ancora notificata la cartella di pagamento ovvero inviata l'informazione di cui all'articolo 29, comma 1, lettera b), ultimo periodo, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, ovvero notificato l'avviso di addebito di cui all'articolo 30, comma 1, del medesimo decreto-legge n. 78 del 2010.
- 4. In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme di cui al comma 1, lettere a) e b), la definizione non produce effetti e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione di cui al comma 2. In tal caso, i versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto a seguito dell'affidamento del carico e non determinano l'estinzione del debito residuo, di cui l'agente della riscossione prosegue l'attività di recupero e il cui pagamento non può essere rateizzato ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.
- 4-bis. Limitatamente ai carichi non inclusi in precedenti piani di dilazione in essere alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, la preclusione della rateizzazione di cui al comma 4, ultimo periodo, non opera se, alla data di presentazione della dichiarazione di cui al comma 1, erano trascorsi meno di sessanta giorni dalla data di notifica della cartella di pagamento ovvero dell'avviso di accertamento di cui all'articolo 29, comma 1, lettera a), del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, ovvero dell'avviso di addebito di cui all'articolo 30, comma 1, del medesimo decreto-legge n. 78 del 2010.
- 5. A seguito della presentazione della dichiarazione di cui al comma 2, sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi che sono oggetto di tale dichiarazione e, fermo restando quanto previsto dal comma 8, sono altresì sospesi, per i carichi oggetto della domanda di definizione di cui al comma 1, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute, gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere relativamente alle rate di tali dilazioni in scadenza in data successiva al 31 dicembre 2016. L'agente della riscossione, relativamente ai carichi definibili ai sensi del presente articolo, non può avviare nuove azioni esecutive ovvero iscrivere nuovi fermi

amministrativi e ipoteche, fatti salvi i fermi amministrativi e le ipoteche già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione, e non può altresì proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto il primo incanto con esito positivo ovvero non sia stata presentata istanza di assegnazione ovvero non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

- **6.** Ai pagamenti dilazionati previsti dal presente articolo non si applicano le disposizioni dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.
 - 7. Il pagamento delle somme dovute per la definizione può essere effettuato:
- a) mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore nella dichiarazione resa ai sensi del comma 2;
- b) mediante bollettini precompilati, che l'agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione di cui al comma 3, se il debitore non ha richiesto di eseguire il versamento con le modalità previste dalla lettera a) del presente comma;
- c) presso gli sportelli dell'agente della riscossione.
- **8.** La facoltà di definizione prevista dal comma 1 può essere esercitata anche dai debitori che hanno già pagato parzialmente, anche a seguito di provvedimenti di dilazione emessi dall'agente della riscossione, le somme dovute relativamente ai carichi indicati al comma 1 e purchè, rispetto ai piani rateali in essere, risultino adempiuti tutti i versamenti con scadenza dal l° ottobre al 31 dicembre 2016. In tal caso:
- a) ai fini della determinazione dell'ammontare delle somme da versare ai sensi del comma 1, lettere a) e b), si tiene conto esclusivamente degli importi già versati a titolo di capitale e interessi compresi nei carichi affidati, nonchè, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e delle spese di notifica della cartella di pagamento;
- b) restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni comprese nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e di sanzioni e somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46;
- c) il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute ai fini della definizione determina, limitatamente ai carichi definibili, la revoca automatica dell'eventuale dilazione ancora in essere precedentemente accordata dall'agente della riscossione.
- **9.** Il debitore, se per effetto dei pagamenti parziali di cui al comma 8, computati con le modalità ivi indicate, ha già integralmente corrisposto quanto dovuto ai sensi del comma 1, per beneficiare degli effetti della definizione deve comunque manifestare la sua volontà di aderirvi con le modalità previste dal comma 2.
 - 9-bis. Sono altresì compresi nella definizione agevolata di cui al comma 1 i carichi

affidati agli agenti della riscossione che rientrano nei procedimenti instaurati a seguito di istanza presentata dai debitori ai sensi del capo II, sezione prima, della legge 27 gennaio 2012, n. 3.

- **9-ter.** Nelle proposte di accordo o del piano del consumatore presentate ai sensi dell'articolo 6, comma 1, della legge 27 gennaio 2012, n. 3, i debitori possono estinguere il debito senza corrispondere le sanzioni, gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, provvedendo al pagamento del debito, anche falcidiato, nelle modalità e nei tempi eventualmente previsti nel decreto di omologazione dell'accordo o del piano del consumatore.
- 10. Sono esclusi dalla definizione di cui al comma 1 i carichi affidati agli agenti della riscossione recanti:
- a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, e 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;
- b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015;
- c) i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;
- d) le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- e) (lettera abrogata, a decorrere dal 3 dicembre 2016, dalla legge di conversione 1° dicembre 2016 n. 225);
- e-bis) le altre sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti dagli enti previdenziali.
- 11. Per le sanzioni amministrative per violazioni del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, le disposizioni del presente articolo si applicano limitatamente agli interessi, compresi quelli di cui all'articolo 27, sesto comma, della legge 24 novembre 1981, n. 689.
- 12. A seguito del pagamento delle somme di cui al comma 1, l'agente della riscossione è automaticamente discaricato dell'importo residuo. Al fine di consentire agli enti creditori di eliminare dalle proprie scritture patrimoniali i crediti corrispondenti alle quote discaricate, lo stesso agente della riscossione trasmette, anche in via telematica, a ciascun ente interessato, entro il 30 giugno 2019, l'elenco dei debitori che hanno esercitato la facoltà di definizione e dei codici tributo per i quali è stato effettuato il versamento.
 - 12-bis. All'articolo 1, comma 684, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, il primo

periodo è sostituito dal seguente: "Le comunicazioni di inesigibilità relative a quote affidate agli agenti della riscossione dal 1º gennaio 2000 al 31 dicembre 2015, anche da soggetti creditori che hanno cessato o cessano di avvalersi delle società del Gruppo Equitalia Spa, sono presentate, per i ruoli consegnati negli anni 2014 e 2015, entro il 31 dicembre 2019 e, per quelli consegnati fino al 31 dicembre 2013, per singole annualità di consegna partendo dalla più recente, entro il 31 dicembre di ciascun anno successivo al 2019".

- 13. Alle somme occorrenti per aderire alla definizione di cui al comma 1, che sono oggetto di procedura concorsuale, nonchè in tutte le procedure di composizione negoziale della crisi d'impresa previste dal regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, si applica la disciplina dei crediti prededucibili di cui agli articoli 111 e 111-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267.
- 13-bis. La definizione agevolata prevista dal presente articolo può riguardare il singolo carico iscritto a ruolo o affidato.

Articolo 6 bis Rappresentanza e assistenza dei contribuenti. In vigore dal 03/12/2016 Modificato da: Legge del 01/12/2016 n. 225 Allegato

1. All'articolo 63, secondo comma, terzo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dopo le parole: "decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545" sono inserite le seguenti: ", o ai professionisti di cui alla norma UNI 11511 certificati e qualificati ai sensi della legge 14 gennaio 2013, n. 4,".

Articolo 6 ter Definizione agevolata delle entrate regionali e degli enti locali. In vigore dal 03/12/2016 Modificato da: Legge del 01/12/2016 n. 225 Allegato

1. Con riferimento alle entrate, anche tributarie, delle regioni, delle province, delle città metropolitane e dei comuni, non riscosse a seguito di provvedimenti di ingiunzione fiscale ai sensi del testo unico delle disposizioni di legge relative alla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato, di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, notificati, negli anni dal 2000 al 2016, dagli enti stessi e dai concessionari della riscossione di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, i medesimi enti territoriali possono stabilire, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti destinati a disciplinare le entrate stesse, l'esclusione delle san-

zioni relative alle predette entrate. Gli enti territoriali, entro trenta giorni, danno notizia dell'adozione dell'atto di cui al primo periodo mediante pubblicazione nel proprio sito internet istituzionale.

- 2. Con il provvedimento di cui al comma 1 gli enti territoriali stabiliscono anche:
- a) il numero di rate e la relativa scadenza, che non può superare il 30 settembre 2018;
- b) le modalità con cui il debitore manifesta la sua volontà di avvalersi della definizione agevolata;
- c) i termini per la presentazione dell'istanza in cui il debitore indica il numero di rate con il quale intende effettuare il pagamento, nonchè la pendenza di giudizi aventi a oggetto i debiti cui si riferisce l'istanza stessa, assumendo l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi;
- d) il termine entro il quale l'ente territoriale o il concessionario della riscossione trasmette ai debitori la comunicazione nella quale sono indicati l'ammontare complessivo delle somme dovute per la definizione agevolata, quello delle singole rate e la scadenza delle stesse.
- **3.** A seguito della presentazione dell'istanza, sono sospesi i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero delle somme oggetto di tale istanza.
- **4.** In caso di mancato, insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una delle rate in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme, la definizione non produce effetti e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero delle somme oggetto dell'istanza. In tale caso, i versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto.
 - 5. Si applicano i commi 10 e 11 dell'articolo 6.
- **6.** Per le regioni a statuto speciale e per le province autonome di Trento e di Bolzano l'attuazione delle disposizioni del presente articolo avviene in conformità e compatibilmente con le forme e con le condizioni di speciale autonomia previste dai rispettivi statuti.

ANCI TOSCANA

Allegato tecnico al capitolato descrittivo prestazionale

Articolo 1 Servizi oggetto della gara

Sono oggetto della gara e vengono successivamente esplicitati nel dettaglio i seguenti servizi di supporto agli Enti Locali:

- assistenza per la redazione ed emissione degli atti di riscossione,
- solleciti del credito (dl 70/2011),
- procedure esecutive cautelari,
- gestione rateizzazioni,
- gestione sgravi, rimborsi, annullamenti e sospensioni atti,
- gestione delle procedure concorsuali gestione e rendicontazioni contabili degli atti emessi e degli incassi,
- gestione delle quote dichiarate inesigibili dall'Agente della riscossione,
- servizio pignoramento mobiliare dei beni presso il creditore,
- gestione delle procedure concorsuali,
- ufficiali della riscossione,
- gestione del rapporto con cittadini ed utenti,
- gestione del Call Center/Contact Center,
- sollecito personalizzato per il pagamento,
- gestione quote inesigibili,
- servizio recupero crediti,
- servizio assistenza agli sportelli dei comuni.

I servizi sopra richiamati, qualora la normativa preveda nella vigenza del contratto la possibilità per l'Ente aderente di avvalersi dello c.d. ruolo, devono poter essere riconfigurati a parità di costo per la gestione del coattivo, a seguito di richiesta per iscritto da parte dell'Ente indirizzata all'Affidatario, entro un termine massimo di 90 giorni lavorativi dalla richiesta stessa.

Prima dell'avvio dell'adempimento del contratto, ai fini della corretta esecuzione delle attività, è a carico di Anci Toscana mettere a disposizione dell'Affidatario:

1. Il Gestionale della Riscossione sul quale l'Affidatario opererà e le cui specifiche sono descritte al successivo art. 6

- 2. I fac-simile della modulistica da utilizzare per tutti i servizi previsti dal presente appalto. Ogni Ente utilizzerà tale modulistica e potrà personalizzare solamente i riferimenti all'Amministrazione e logo;
- 3. Il dettaglio sulle tempistiche che nel capitolato sono volutamente rimesse alla fase della stesura del piano di lavoro.
- 4. L'accesso alla banche dati indicate al successivo Art. 7

Articolo 2 Ingiunzioni di pagamento

2.1 Assistenza per la redazione ed emissione degli atti di riscossione L'Affidatario deve effettuare sotto la direzione, il controllo e la collaborazione di Anci Toscana e dell'Ente aderente, le attività di seguito indicate:

- a) acquisire e verificare le Liste di Carico fornite secondo le procedure gestionali del sistema regionale riscossione o dai sistemi gestionali locali;
- b) elaborare i flussi per gli interessi, se dovuti, e recupero spese ed ogni altro onere accessorio secondo le modalità stabilite e concordate con l'Ente per le varie tipologie di entrata;
- c) produrre e sottoporre all'Ente il prospetto di sintesi e l'elenco di dettaglio su cui il responsabile dell'entrata porrà il proprio visto di autorizzazione/esecutività;
- d) inserire su sistema informatico, per ciascuna lista di carico degli atti emessi, le corrette indicazioni fornite dall'Ente circa i riferimenti di bilancio (a titolo esemplificativo ma non esaustivo si indicano: risorsa di bilancio, annualità di bilancio, capitolo di PEG e numero di accertamento). Se la lista di carico possiede già tali informazioni, inserite in fase di riscossione ordinaria, l'Affidatario deve comunque verificarne con l'Ente la validità. Tale fase è necessaria ai fini delle successive rendicontazioni contabili per consentire all'Ente di visualizzare in qualsiasi momento le informazioni necessarie per l'iscrizione/adeguamento degli accertamenti di entrata di bilancio secondo le modalità di legge;
- e) predisporre per la stampa ed imbustamento, le Ingiunzioni di Pagamento;
- f) verificare le anagrafiche corrette nel caso di invio non andato a buon fine ed eventualmente apportare le correzioni sul Gestionale della Riscossione (VRA).

Sulle liste di Carico devono essere verificate le anagrafiche dei soggetti. Con particolare riguardo ai soggetti che risultano essere deceduti, occorre verificare se vi è una sanzione (nel qual caso va rimandato indietro il credito) o solo capitale (nel quale caso si deve cercare l'erede chiedendo all'Ente autorizzazione). Con riguardo alla cessazione di Partita Iva, in caso di società di capitali, occorre individuare i soci presso cui riscuotere il credito, mentre se trattasi di società di persone, occorre individuare il socio accomandatario o (qualora SNC) almeno uno dei soci in solido. Occorre altresì verificare se vi sono fallimenti in essere.

Ogni ingiunzione di pagamento, predisposta ai sensi del R.D. 639/1910 e secondo il layout proposto da Anci Toscana, dovrà contenere la natura del credito, l'intimazione a pagare la somma indicata, il termine, le azioni esecutive previste, il dettaglio delle somme dovute in termini di imposta/provento non corrisposto, interessi, sanzioni ed eventuali spese, la data di scadenza per il pagamento, la motivazione con riferimento all'eventuale atto di accertamento o di messa in mora che ne sta alla base, l'indicazione dell'autorità presso la quale è possibile proporre impugnazione, la firma del Responsabile individuato dall'Ente, nonché ogni altro elemento utile previsto dalle disposizioni normative e regolamentari vigenti. Il contenuto ed il layout delle ingiunzioni dovranno essere personalizzabili in termini di descrizioni testuali e loghi dell'Ente per consentire a quest'ultimo di veicolare qualsiasi informazione possa essere ritenuta utile per il contribuente. All'ingiunzione dovranno essere allegati bollettini di conto corrente postali (tanti quante sono le indicazioni dell'Ente) intestati all'Ente, e/o modelli unificati di pagamento se consentiti dalla normativa vigente, premarcati e precompilati in ogni loro parte, intestati all'Ente per consentire al contribuente il pagamento entro la data di scadenza:

- g) acquisire in maniera informatizzata le date di notifica, le relate di notifica, le ricevute di ritorno ed ogni altra informazione rilevante ai fini della gestione della posizione che consentirà l'aggiornamento della banca dati dell'Ente e la consultazione puntuale di tali informazioni. Tali informazioni sono disponibili nel Gestionale della Riscossione. In relazione all'esito negativo del recapito è prevista la predisposizione della rinotifica nel rispetto delle modalità e dei termini di legge;
- h) acquisire i flussi di incasso e riconciliare le somme incassate con le posizioni presenti in banca dati. Al fine di garantire la corretta e completa riconciliazione degli incassi, di consentirne la rendicontazione e di ridurre al minimo i pagamenti non riconciliati l'Affidatario deve mettere in atto tutte le attività a ciò necessarie, informatiche e all'occorrenza manuali:
- i) gestire gli eventuali sgravi/rimborsi intesi come abbattimento del carico per somme riconosciute non dovute ed aggiornare la relativa lista di carico;
- j) gestire le richieste di rateizzazione degli importi intimati e/o le maggiori rateazioni concesse sulla base delle indicazioni impartite dall'Ente.

2.2 Solleciti del credito

A seguito della notifica dell'ingiunzione di pagamento, le fasi cautelative ed esecutive per importi di debito inferiori agli importi stabiliti per legge, devono essere precedute da un sollecito trasmesso per posta ordinaria.

Ai fini della determinazione dell'importo complessivo del debito del contribuente per raggiungere la soglia degli importi minimi stabiliti per legge per i solleciti, l'Affidatario deve attenersi alle indicazioni fornite da Anci Toscana e contenute nel Piano delle Attività. Pertanto, per le ingiunzioni di pagamento non pagate o pagate parzialmente, l'Affidatario deve, in attuazione della disposizione normativa sopraindicata:

- a) Predisporre per la stampa, imbustamento ed inoltro per posta ordinaria, una comunicazione secondo il layout predisposto da Anci Toscana e personalizzabile coi loghi dell'Ente aderente, che riporti gli estremi ed il dettaglio del credito vantato, la data di scadenza per il pagamento, la firma del Responsabile individuato dall'Ente ed ogni altra informazione possa essere ritenuta utile per il contribuente o prevista per legge/regolamento. A tale comunicazione dovrà essere allegato bollettino di conto corrente postale intestato all'Entepremarcatoeprecompilatoinognisuaparteconl'indicazione dell'importodapagare aggiornato nell'importo degli eventuali oneri accessori (es. interessi, recuperi spese etc.); Al fine di garantire la corretta e completa riconciliazione degli incassi, di consentirne la rendicontazione e di ridurre al minimo i pagamenti non riconciliati, l'Affidatario deve mettere in atto tutte le attività a ciò necessarie, informatiche e all'occorrenza manuali;
- b) gestire gli eventuali sgravi/rimborsi intesi come abbattimento del carico per somme riconosciute non dovute ed aggiornare la relativa lista di carico;
- c) verificare le anagrafiche corrette nel caso di invio non andato a buon fine ed eventualmente apportare le correzioni sul Gestionale della Riscossione.
- d) Provvedere alle attività già indicate ai punti g) ed h) del paragrafo 2.1

e)

2.3 Gestione rateizzazioni

L'Affidatario deve gestire, sulla base delle linee guida contenute nel Piano delle Attività e delle norme regolamentari dell'Ente, le istanze di rateazione. A tal fine deve:

- 1. acquisire le istanze presentate dai contribuenti e registrarle sul sistema informatico della riscossione;
- 2. istruire la corrispondente pratica per determinare l'accettazione o il diniego della rateazione in base a quanto definito dall'Ente;
- 3. comunicare al contribuente il risultato dell'istruttoria, decisa dall'ufficio del Comune, ed in caso di accettazione trasmettergli il piano di rateazione;
- 4. A ciascuna comunicazione devono essere allegati i bollettini di conto corrente postale intestati all'Ente premarcati e precompilati in tutte le loro parti per consentire al contribuente il pagamento di ciascuna rata. Devono essere altresì previste le modalità di pagamento annoverate nel Gestionale della Riscossione.
- 5. sospendere tutti gli atti previsti dall'iter di riscossione in capo al soggetto a cui è stata accolta la rateizzazione fino a quando rispetta il piano di rateazione;
- 6. monitorare l'andamento degli incassi delle rate;
- 7. attivare, in caso di mancato pagamento in base a quanto definito dalle linee guida contenute nel Piano delle Attività e dalle norme regolamentari dell'Ente, sentito il

Responsabile individuato dall'Ente, il procedimento di revoca del piano di rateazione;

- 8. revocare nel sistema informatico la sospensione dell'iter di riscossione;
- 9. comunicare al contribuente la revoca del piano di rateazione ed il residuo importo a suo debito;

10. avviare nuovamente la fase propria dell'ingiunzione fiscale per il credito rimanente.

2.4 Sgravi, rimborsi, annullamenti e sospensioni atti

L'Affidatario deve elaborare gli eventuali elenchi di sgravio e predisporre per l'invio ai soggetti interessati le relative comunicazioni, elaborate secondo il layout predisposto dall'Affidatario in conformità a quanto previsto nel Piano delle Attività e concordato con l'Ente e Anci Toscana.

Per gli sgravi acquisiti dallo sportello costituito presso l'Ente, l'Affidatario dovrà rilasciare personalmente al diretto interessato il documento contenente la sopraindicata comunicazione, previa autorizzazione da parte dell'Ente. Relativamente ai rimborsi dei soggetti che avranno effettuato erroneamente duplicazioni nei pagamenti, l'Affidatario deve supportare l'Ente nel visualizzare ed esportare gli elenchi dei soggetti aventi diritto al rimborso con tutte le informazioni richieste e nel formato, richiesto dall'Ente, per l'emissione del provvedimento amministrativo di pagamento del rimborso

L'Affidatario deve acquisire in maniera informatizzata il dato relativo al pagamento del rimborso che consentirà l'aggiornamento della banca dati dell'Ente.

2.5 Gestione e rendicontazione contabile degli atti emessi e degli incassi

Relativamente all'attività di rendicontazione dei versamenti effettuati dai soggetti obbligati al pagamento, l'Affidatario deve consentire all'Ente di procedere in qualsiasi momento alla regolarizzazione contabile delle somme incassate. A tal fine l'Affidatario deve:

- 1. acquisire i flussi di versamento provenienti dal Gestionale della Riscossione dell'Ente o da altro canale con periodicità almeno settimanale e comunque concordata con l'Ente;
- 2. provvedere alla riconciliazione dei pagamenti (compresi i bollettini bianchi e i bonifici e gli eventuali versamenti eseguiti sul conto di tesoreria) presenti in banca dati. Al fine di garantire la corretta e completa riconciliazione degli incassi, di consentirne la rendicontazione e di ridurre al minimo i pagamenti non riconciliati l'Affidatario deve mettere in atto tutte le attività a ciò necessarie, informatiche e all'occorrenza manuali;
- 3. verificare i versamenti su cui l'Ente è incompetente.

L'Affidatario gestisce, ove attivato, la ricezione delle istanze di annullamento degli atti di riscossione presentate dai contribuenti.

L'Affidatario dovrà provvedere alla creazione di una scheda riassuntiva della partita per la quale il contribuente ha presentato richiesta di annullamento e renderla disponibile tramite sistema informatico. L'Ente, dopo verifica del fondamento della richiesta del contribuente, comunicherà all'Affidatario l'esito, con relativa motivazione, da riportare nell'atto di risposta da inviare al contribuente. L'Affidatario predisporrà nota di risposta al contribuente, in base a quanto trasmesso dall'Ente, e la sottoporrà alla firma del responsabile dell'Ente. L'Affidatario provvederà alla predisposizione della lettera di risposta al contribuente da inviare.

L'Ente gestisce la ricezione delle richieste di sospensione delle partite a debito in atti di riscossione presentate dai contribuenti. L'Affidatario dovrà provvedere alla creazione di una scheda riassuntiva della partita per la quale il contribuente ha presentato richiesta di sospensione e renderla disponibile sul sistema informatico entro 15 giorni dalla richiesta del contribuente, dove viene almeno indicato, oltre alla singola partita per la quale è stata presentata domanda, le motivazioni addotte dal contribuente, il termine finale richiesto nonché la posizione debitoria aggiornata del contribuente. L'Ente, dopo verifica del fondamento della richiesta del contribuente, trasmetterà all'Affidatario entro 30 giorni dalla presentazione della sospensione da parte del contribuente, il benestare o il diniego alla stessa con relativa motivazione da riportare sulla nota di risposta da inviare al contribuente. L'Affidatario predisporrà nota di risposta al contribuente, in base a quanto trasmesso dall'Ente, e la sottoporrà alla firma del responsabile dell'Ente. L'Affidatario provvederà all'invio della lettera di risposta al contribuente entro 15 giorni dalla sottoscrizione della nota stessa da parte del responsabile dell'Ente.

2.6 Gestione delle quote dichiarate inesigibili dall'Agente della riscossione

L'Affidatario deve effettuare sotto la direzione, il controllo e la collaborazione con Anci Toscana e dell'Ente le attività di seguito indicate:

- a) controllo a campione delle comunicazioni di inesigibilità dell'agente di riscossione (appartenenti al Gruppo Equitalia, scorporate da Equitalia e Serit Sicilia), pervenute all'Ente anche in via telematica, da effettuare entro e non oltre il terzo anno dalla relativa acquisizione;
- b) verifica, su un campione di quote, determinato e concordato con l'Ente, della sussistenza delle cause di perdita di diritto al discarico di cui all'art. 19 Dlgs. 112/1999 e di quelle eventualmente determinate dall'Ente;
- c) predisposizione ed invio mediante PEC o notifica mediante raccomandata A.r., all'Agente di riscossione della documentazione da mettere a disposizione dell'Ente, utile ad effettuare il controllo in questione, in conformità al dettato dell'art. 19 e 20 del Dlgs. 112/1999 e s.m.i.;
- d) formulazione del provvedimento di diniego di discarico, laddove in esito ad adeguata

- e puntuale verifica delle procedure attivate e non dall'Agente di riscossione, appaiono sussistere sufficienti e fondati elementi per procedere al diniego del discarico;
- e) richiesta di rimborso delle eventuali spese di procedure esecutive già versate all'agente di riscossione per le quote che sono risultate inesigibili per cause/irregolarità/omissioni imputabili all'Agente medesimo o contestuale comunicazione di perdita del diritto a rimborso per quelle quote le cui spese di infruttuosa esecuzione non sono state ancora rimborsate;
- f) gestione, sulla base di linee guida contenute nel Piano delle Attività e/o delle indicazioni concordate con l'Ente, di eventuali procedimenti attivati ma non completati dall'agente di riscossione a seguito della cessazione dal 01.01.2014 di ogni attività di riscossione a favore degli Enti Locali.

Per quanto non previsto nel presente paragrafo ai fini del controllo delle comunicazioni di inesigibilità trasmesse dall'agente di riscossione si farà riferimento, in particolare, alle disposizioni di cui agli artt. 19 e 20 del Dlgs 112/1999 e s.m.i., e, comunque, alle disposizioni normative e regolamentari vigenti in materia.

Resta inteso che il servizio opzionale di cui al presente paragrafo non potrà essere acquistato nel caso di coincidenza tra l'Affidatario ed il precedente Agente della Riscossione, che abbia presentato le comunicazioni di inesigibilità oggetto del controllo.

Qualora l'Agente della riscossione a seguito della cessazione delle attività, restituisca all'Ente Locale le partite trasmesse con il ruolo, l'Affidatario è chiamato a:

- 1. istruire lo stato a cui è arrivato il procedimento;
- 2. riprendere la procedura, sulla base dello stato a cui è arrivata e dei servizi acquisiti dall'Ente nell'ambito del presente appalto.

Le stime di volumi di tale attività sono indicate in Allegato I ed in Allegato L.

2.7 Procedure esecutive e cautelari

Alla scadenza dell'ingiunzione e degli eventuali solleciti, l'Affidatario, per rendere efficaci gli interventi nei confronti dei soggetti morosi deve valutare, sulla base delle banche dati che l'Ente metterà a disposizione, tanto il debito, inteso come importo ed anzianità, ovvero se sia certo liquido ed esigibile, quanto il debitore, inteso come persona fisica e/o giuridica. La valutazione del debito deve essere effettuata sulla base delle "linee guida" contenute nel Piano delle Attività concordato in sede di stipula del contratto ai sensi dell'art. 5 del Capitolato descrittivo prestazionale fornite da Anci Toscana. Tutte le attività di seguito indicate, sono svolte dall'Affidatario nei limiti e con le modalità indicate da Anci Toscana.

Per ogni "evento" attivabile devono essere predefiniti e concordati con Anci Toscana le priorità in relazione all'anzianità del debito e delle fasce di importo relative al tipo di procedura da adottare. La valutazione, invece, del contribuente consentirà di delinearne il profilo in termini di capacità contributiva e, quindi, di poter risparmiare sui costi a fronte di quote certamente inesigibili. A seguito delle valutazioni sopraindicate l'Affidatario deve, previo accordo con l'Ente, predisporre per la stampa, imbustamento e notifica nel rispetto delle modalità di legge, i provvedimenti cautelari previsti dalla norma ritenuti opportuni ed efficaci e necessari per completare il processo di riscossione coattiva.

Gli atti relativi alla fase cautelare saranno firmati dal Responsabile individuato dall'Ente, mentre quelli relativi alla fase esecutiva potranno essere curati e firmati, per quanto di competenza, dall'Ufficiale della Riscossione, abilitato ai sensi di legge, fornito dallo stesso Affidatario, su richiesta dell'Ente.

L'Affidatario, in particolare, per l'attivazione della fase cautelare, deve:

- elaborare i flussi per l'applicazione di interessi, per il recupero delle spese delle procedure cautelari sulla base della normativa vigente ed ogni altro onere accessorio secondo le modalità stabilite dall'Ente;
- 2. produrre e sottoporre all'Ente il prospetto di sintesi relativo alla fase cautelare e l'elenco di dettaglio su cui il responsabile dell'entrata porrà il proprio visto di autorizzazione/esecutività;
- 3. predisporre per la stampa ed invio eventuale comunicazione relativa all'attività cautelare che si vuole attivare (es. preavviso di fermo o preavviso di iscrizione ipoteca) nella
 quale vengono dettagliate le voci che compongono il debito e si intima il pagamento
 in assenza del quale sarà attivato ed iscritto il fermo amministrativo del bene. A tale
 preavviso, predisposto in conformità al layout indicato da Anci Toscana all'interno del
 Piano delle Attività, dovrà essere allegato un bollettino di conto corrente postale intestato all'Ente precompilato in tutte le sue parti con l'importo aggiornato del debito e
 degli eventuali interessi ed oneri accessori (interessi, recuperi spese etc), nonché le altre
 modalità di pagamento disponibili e previste dal Gestionale Riscossione;
- 4. acquisire in maniera informatizzata le date di spedizione ed ogni altra informazione rilevante ai fini della gestione della posizione (tributaria e non) che consentirà l'aggiornamento della banca dati dell'Ente Locale e la consultazione puntuale di tali informazioni. Acquisire e gestire le relate, le cartoline, il rintraccio e provvedere alle ristampe degli atti da postalizzare;
- 5. acquisire i flussi di incasso e riconciliare le somme incassate con le posizioni presenti in banca dati. Al fine di garantire la corretta e completa riconciliazione degli incassi, di consentirne la rendicontazione e di ridurre al minimo i pagamenti non riconciliati l'Affidatario deve mettere in atto tutte le attività a ciò necessarie, informatiche e all'occorrenza manuali;

- 6. gestire gli eventuali sgravi/rimborsi intesi come abbattimento del carico per somme riconosciute non dovute ed aggiornare la relativa lista di carico;
- 7. concludere la procedura attivata con l'invio del preavviso di fermo, in caso di mancato pagamento della quota sollecitata, iscrivendo, a seconda dell'importo ed in accordo con l'Ente, il fermo amministrativo del bene mobile registrato ed inviando a mezzo posta o raccomandata A/R la conseguente comunicazione al contribuente insolvente. A tale comunicazione, elaborata secondo il layout predisposto dall'Affidatario in base a quanto indicato all'interno del Piano delle Attività e concordato con Anci Toscana, dovrà essere allegato un bollettino di conto corrente postale intestato all'Ente premarcato e precompilato in tutte le sue parti con l'importo aggiornato del debito e degli eventuali interessi ed oneri accessori;
- 8. se del caso, provvedere alla revoca del fermo di cui al precedente comma, in caso di integrale pagamento, rateazione, sgravio o confisca del bene, con rilascio del relativo provvedimento di revoca. Qualora sia in capo al contribuente la revoca del fermo, l'Affidatario rilascia al contribuente la documentazione

Trascorso il termine di scadenza indicato negli atti relativi alla fase cautelare, l'Affidatario deve predisporre gli atti per la fase esecutiva, le cui fasi operative saranno seguite da altri soggetti individuati da Anci Toscana.

Con riferimento alle procedure esecutive, l'Affidatario provvederà alle attività istruttorie come di seguito indicato:

- predisposizione di tutta la documentazione, da produrre al fornitore individuato da Anci Toscana, per procedere alle fasi esecutive (scansione documenti, relate, predisposizione atti originali, ingiunzioni in copia conforme), che prevedano procedure legali;
- svolge attività istruttoria per pignoramento presso terzi (es. datore di lavoro, c/c, fitti e pigioni)– Punto 2 TAB. A (All. 2)
- svolge attività istruttoria e di compilazione dell'ordine di pagamento ex art. 72 e 72 bis del DPR 602 /1973 e successive modificazioni, da sottoporre al responsabile individuato dall'Ente in modalità telematica;
- predispone il fascicolo da passare al soggetto indicato da Anci Toscana, riguardante le seguenti procedure: 1. predisposizione dichiarazione stragiudiziale ex art .75 bis DPR 602/73 e successive modificazioni; 2. predisposizione preavviso di pignoramento c/o terzi con monitoraggio nel caso di crediti in concorrenza con altri creditori; 3. citazione ex art.543 cpc; 4. redazione della comparsa nell'ipotesi di mancata o contestata dichiarazione del terzo di cui al art.548 cpc;

2.8 Pignoramento mobiliare dei beni presso il creditore non inclusi nel prg. 2.7

Qualora richiesto, il soggetto Affidatario avvalendosi dei propri ufficiali della riscossione provvede:

- 1. alla valutazione degli oggetti ed alla redazione del verbale con gli oggetti che sono pignorati;
- 2. Indicazione di eventuali altri cespiti pignorabili;
- 3. preparazione ed inoltro al fornitore, all'uopo individuato dal Anci Toscana, della documentazione relativa al pignoramento mobiliare, per procedere alla fase di vendita forzata.

2.9 Attività comuni alle procedure esecutive

Tutte le attività condotte devono essere tracciate anche nel sistema informatico regionale della riscossione.

L'esperimento delle procedure richiamate è anticipata dalla trasmissione da parte dell'Affidatario, là dove necessario, degli atti previsti dall'art. 50 del DPR 602/1973. L'Affidatario dovrà altresì prevedere al rinnovo del precetto, qualora l'esecuzione forzata non sia iniziata entro 180 giorni dalla notifica dell'avviso che contiene l'intimazione ad adempiere o, in caso in cui venga richiesto dell'Ente, organizzare attività con l'ufficiale giudiziario.

L'Affidatario deve porre in essere, entro e non oltre i termini di legge, tutti gli atti e le operazioni inerenti alle procedure cautelari ed esecutive suindicate e concordate con l'Ente aderente, rispettando gli standard procedurali della Centrale di Committenza, fino alla riscossione del credito ovvero procedere al riconoscimento della sua totale e/o parziale inesigibilità, essendo state espletate infruttuosamente tutte le procedure, cautelari ed esecutive, regolate dalla norma ed in particolare dal Titolo II del D.P.R. 602/1973, per il recupero delle somme non corrisposte. L'Affidatario produce comunque un report sulle attività svolte per evitare il discarico.

In ogni caso, l'Affidatario deve procedere alla conclusione del procedimento qualora il medesimo sia ancora in corso per cause non imputabili allo stesso, non oltre il termine di 24 mesi dalla notifica dell'ingiunzione al destinatario.

2.10 Gestione delle procedure concorsuali

In qualsiasi fase della riscossione, l'Affidatario deve monitorare le posizioni contributive "a rischio" per l'attivazione di procedure concorsuali o di liquidazione. La tipologia di procedure a "rischio" sono definite da Anci Toscana e contenute nel Piano delle Attività.

Per le posizioni per le quali siano state attivate procedure concorsuali l'Affidatario deve verificare per i soggetti ingiuntati se non hanno mutato la loro situazione giuridica e deve procedere nel caso a predisporre tutti gli atti (es. domanda di insinuazione al passivo, osservazioni progetto stato passivo etc) necessari nel corso della procedure, sottoporli all'Ente per il suo benestare e la firma, sottoponendoli al soggetto indicato da Anci Toscana per il deposito nella Cancelleria del Tribunale competente, secondo i termini e le modalità previste dalla normativa vigente. L'Affidatario deve comunque comunicare all'Ente eventuali procedure concorsuali in essere afferenti a liquidazioni, concordati, fallimenti. L'Affidatario deve tracciare tali informazioni nel sistema informatico e gestirne l'andamento e l'esito successivo. Qualora inoltre per soggetti debitori siano attivate procedure fallimentari, occorre segnalare all'Ente la posizione in modo da attivare le procedure ingiuntive e di insinuazione opportune.

2.11 Ufficiali della riscossione

L'Affidatario è tenuto a presentare un elenco di ufficiali della riscossione, regolarmente abilitati secondo le previsioni di legge (art. 42 del D. Lgs. 13 aprile 1999 n. 112).

Gli ufficiali della riscossione possono essere nominati dagli Enti per lo svolgimento delle funzioni esecutive previste dalla norma, anche in modo indipendente dalla gestione in capo all'Affidatario del Servizio di Assistenza all'ingiunzione fiscale prevista dal presente capitolato.

Può perciò avvenire che l'Ente Locale svolga le funzioni proprie del coattivo in proprio, ma si avvalga in determinati atti del Funzionario responsabile della riscossione. Sia nel caso di Enti che acquistino tutti i servizi dell'ingiunzione fiscale oggetto del presente appalto, sia che l'Ente non se ne avvalga, i servizi del Funzionario responsabile della riscossione vengono pagati ad atto ed in modo forfettario.

L'ufficiale della riscossione opera su indicazione dell'Ente, per gli atti richiesti dalle Amministrazioni e, se del caso, con sopralluoghi presso le sedi ove occorre svolgere azioni esecutive.

Gli atti che saranno gestiti con tale modalità sono indicati in Allegato G e nell'Allegato H.

3 Sedi operative del Soggetto deputato al supporto

L'Affidatario dovrà essere dotato, alla data di presentazione dell'offerta, ovvero dovrà impegnarsi, entro trenta giorni solari dalla data di ricevimento della comunicazione di aggiudicazione definitiva, a dotarsi di una sede operativa all'interno del territorio regionale.

La predetta sede operativa dovrà essere adeguatamente organizzata ed attrezzata per svolgere le seguenti attività:

- effettuazione dei servizi previsti dal presente appalto;
- effettuazione dell'archiviazione di tutti i documenti per i quali il presente capitolato ne prevede l'obbligo a carico dell'impresa appaltatrice;
- effettuazione della scansione ottica dei documenti;
- organizzazione e monitoraggio dell'attività degli sportelli di cui oltre;
- disponibilità di strutture informatiche in grado di sopportare il carico di lavoro derivante dal presente appalto;
- disponibilità di soluzioni informatiche per il lavoro da remoto.

L'Affidatario dovrà nominare un responsabile della sede in possesso di adeguata esperienza nelle attività oggetto del presente affidamento con il compito di:

- controllare l'andamento del servizio promuovendo l'adattamento dello stesso alle esigenze sopravvenute in corso di esecuzione;
- coordinare l'attività degli operatori;
- essere reperibile telefonicamente ed a disposizione durante tutto il periodo di erogazione del servizio.

La sede operativa dovrà essere raggiungibile oltre che per mail anche tramite numero telefonico fisso nell'orario di lavoro feriale 09.00-13.00 e 14.00-18.00. Suddetti contatti saranno comunicati dall'Affidatario ad Anci Toscana in sede di sottoscrizione del contratto.

La sede operativa potrà essere articolata sul territorio o presso una sede unica. Presso tale struttura/e opererà il personale dell'Affidatario che sarà, obbligatoriamente, personale dipendente per le funzioni di assistenza all'ingiunzione richiamate nel presente capitolato.

4. Servizi di front-office

4.1 Call Center

L'avvio dei servizi previsti dal presente appalto richiede un presidio costante del contatto con il contribuente, tramite strutture di Call Center e Contact Center, improntate alla massima prontezza, disponibilità, trasparenza e che abbiano cura di tutelare e valorizzare l'immagine dell'Amministrazione aderente e di Anci Toscana.

L'Affidatario durante l'esecuzione dell'appalto dovrà attivare una struttura di Call Center e di Contact Center in grado di assicurare i servizi di seguito richiamati garantendo almeno una struttura di scala regionale per i volumi di chiamata indicati in Allegato C e in allegato D. La suddetta struttura dovrà essere operativa entro 60 giorni dal momento in cui sarà sottoscritto il contratto.

Ciascun Ente aderente potrà richiedere l'attivazione del servizio di Call Center e/o Contact Center, i cui prezzi sono stabiliti sulla base delle fasce di contatti presentati dall'offerente e che sono confrontati con le offerte presentate dagli altri concorrenti.

Il personale dell'Affidatario preposto all'erogazione dei servizi definiti nel presente capitolato opererà sul Gestionale della Riscossione previo riconoscimento individuale realizzato da Anci Toscana. L'Affidatario ha l'obbligo di comunicare ogni variazione del personale delegato all'erogazione dei servizi. L'Ente aderente, al fine di garantire il rispetto dei livelli di sicurezza, si riserva di effettuare qualsiasi controllo sia sistematico sia estemporaneo, anche presso i posti di lavoro dell'Affidatario, sul corretto uso delle password assegnate per il Gestionale della Riscossione, riservandosi altresì di revocarle a suo insindacabile giudizio.

4.1.1 Caratteristiche del Call Center

L'Affidatario deve attivare un servizio di Call Center con risorse dedicate ed adeguatamente formate nell'ambito della specifica normativa disciplinante l'oggetto di affidamento e sul contesto operativo ed amministrativo degli Enti (così come rappresentato da Anci Toscana all'interno del Piano delle Attività), nonché nell'ambito di tutti i processi collegati all'attività di riscossione coattiva e dei sistemi informativi propri del Gestionale della Riscossione.

La formazione del personale deve essere svolta dal soggetto Affidatario. Sarà cura di Anci Toscana, dopo la stipula del contratto e prima dell'avvio effettivo del servizio, formare detto personale sulle procedure amministrative proprie della riscossione e sulle modalità operative per gestire il rapporto con il contribuente.

Il Call Center dovrà operare nei giorni feriali dalle ore 08.30 alle ore 13.00 e dalle ore 14.00 alle 18.00

L'Affidatario, utilizzando un proprio sistema CRM ed accedendo al Gestionale della Riscossione, dovrà poter rispondere sia telefonicamente, sia via mail, ai contribuenti in relazione allo stato ed ai seguenti aspetti propri del processo di riscossione:

- ingiunzioni di pagamento,
- procedure esecutive cautelari in essere o chiuse,
- modalità di richiesta rateizzazioni e stato della rateizzazione,
- modalità di richiesta sgravi e rimborsi e stato sgravio/rimborso,
- sospensione di partite sottoposte a riscossione,
- richieste di annullamento di atti di riscossione,
- sollecito pagamento volontario,
- stato della notifica,
- modalità, stato dei pagamenti e dovuti,
- stato del contenzioso e modalità di ricorso,
- gestione appuntamenti,
- assistenza alla compilazione dei moduli,

- modalità di accesso agli atti della riscossione,
- istanze di autotutela,
- risposte a mail sulle tematiche sopra richiamate.

L'operatore di Call Center può proporre all'Ente la variazione di dati presenti sul Gestionale Riscossione, qualora essi siano difformi da quanto indicato dal Contribuente. Le modalità di applicazione delle correzioni sono concordate con Anci Toscana e contenute nel Piano delle Attività, in modo da automatizzare e semplificare il più possibile il processo di acquisizione dei dati. Il Call Center segnala all'Amministrazione eventuali problemi indicati dal contribuente per la notifica degli atti.

L'Affidatario deve fornire a sua cura e spese le postazioni di lavoro complete di hardware e software e rendere disponibile agli Enti aderenti un accesso via web al CRM, con il quale sia possibile monitorare l'attività svolta, la gestione e lo stato del contatto/attività con il contribuente in tempo reale.

Per ciascun Ente aderente inoltre, dovranno essere rese disponibili in modalità telematica i seguenti dati:

- numero delle chiamate entranti,
- numero delle chiamate gestite (andate in conversazione),
- durata delle chiamate (valori medi, minimi e massimi) inbound/outbound.

Tali dati dovranno essere forniti su base MENSILE entro il primo giorno lavorativo del mese successivo. Su richiesta dell'Ente dovranno essere forniti i dati di dettaglio orario delle singole rilevazioni.

4.2 Contact Center

L'Affidatario deve attivare un servizio di Contact Center con risorse dedicate ed adeguatamente formate nell'ambito della specifica normativa ed utilizzando un CRM che dia modo di tracciare l'attività svolta (vedasi oltre le caratteristiche del CRM richiesto). Il Contact Center ha una funzione pro-attiva di sollecito e pressione sui contribuenti affinché adempiano ai pagamenti, nonché una funzione di monitoraggio e customer satisfaction.

La formazione al personale deve essere svolta dal soggetto Affidatario. Sarà cura di Anci Toscana formare detto personale sulle procedure amministrative proprie della riscossione e sulle modalità operative per gestire il rapporto con il contribuente.

Il Contact Center ha una funzione specifica che viene svolta in due momenti distinti:

1. Sino al termine indicato dall'Ente successivo all'emissione dell'ingiunzione fiscale, nei quali svolge funzioni di sollecito e ricontatto dei contribuenti (prg 4.2.1);

2. Dal termine indicato dall'Ente successivo alla scadenza fissata nell'ingiunzione, nei quali svolge un'azione di sollecito personalizzato per il pagamento (prg 4.2.2).

Il Contact Center opera negli orari più utili al reperimento dei soggetti contribuenti. Quindi nelle fasce lavorative per le attività produttive e nelle fasce anche non lavorative per i contribuenti residenziali, nei giorni da lunedì a venerdì.

4.2.1 Contatto dei contribuenti

Con riferimento a quanto indicato nel precedente punto 1, il Contact Center provvede a reperire in proprio i dati di contatto, accedendo agli archivi dell'Ente e ad ogni altra fonte dati utile per comunicare col contribuente.

Le funzioni specifiche del Contact Center sono:

- selezione e contatto con i contribuenti indicati dall'Amministrazione, per il pagamento dei dovuti in modo volontario;
- selezione e contatto dei contribuenti morosi che superano determinati importo di dovuto, indicati dall'Ente;
- avvisi per autorizzazioni/atti da ritirare;
- verifiche a campione sulla soddisfazione del servizio svolto, sulla base di campagne semestrali decise con Anci Toscana;
- richiamo in caso di pagamento rateazione interrotto.

L'operatore di Contact Center può proporre all'Ente la variazione di dati presenti sul Gestionale Riscossione, qualora essi siano difformi da quanto indicato dal Contribuente. Le modalità di applicazione delle correzioni sono concordate con Anci Toscana e contenute nel Piano delle Attività, in modo da automatizzare e semplificare il più possibile il processo di acquisizione dei dati.

4.2.2 Sollecito personalizzato per il pagamento

L'Affidatario, su richiesta dell'Ente, opera con funzioni di sollecito per il pagamento del credito, utilizzando tutti gli strumenti sotto richiamati:

- 1. solleciti epistolari
- 2. solleciti digitali
- 3. telefonate di sollecito

Con particolare riguardo alla attività domiciliare, l'azione è svolta da Agenti per la tutela del credito, la cui individuazione è sottoposta al benestare dell'Ente aderente e comunicata alla Questura competente.

In tale veste, l'Agente:

- si presenta con la propria identità, delega, funzione e coi limiti del proprio mandato;
- accerta l'identità dell'interlocutore, prima di dar corso alle attività previste;
- non comunica a terzi dati riferiti al credito che viene esatto;
- nel caso di persona giuridica interloquisce solo con coloro che all'interno della Società sono qualificati e legittimati alla trattativa sui pagamenti;
- illustrano le ragioni del credito e le conseguenze che comporta il non pagamento, senza indicare elementi a loro non conosciuti e senza indicare improprie azioni giudiziali;
- non cercano di trarre vantaggi personali diretti od indiretti, né accettano regalie o favori;
- non devono avere mai avuto rapporti personali o professionali con il contribuente;
- non inducono il creditore ad assumere oneri più rilevanti di quanto esso non possa sostenere.

Qualora venga riscontrato in capo all'Agente della Riscossione, un comportamento e/o delle caratteristiche difformi da quanto sopra previsto, lo stesso deve essere allontanato immediatamente dall'Affidatario dal proprio ruolo lavorativo e sostituito con altro soggetto idoneo. Se la costatazione della incompatibilità avviene da parte dell'Affidatario, questi deve provvedere a comunicarlo immediatamente ad Anci Toscana e a rimuoverlo dal suo incarico entro il giorno lavorativo successivo alla segnalazione. Qualora invece la constatazione della incompatibilità avvenga da parte di un Ente o di Anci Toscana, questi provvedono a comunicarlo all'Affidatario con contestuale richiesta di rimozione dello stesso entro il termine del giorno lavorativo successivo alla segnalazione e di sostituzione con altro soggetto idoneo. L'Affidatario dovrà provvedere alla sostituzione entro il termine di tre giorni lavorativi. In caso di inadempienza, si applicano le relative penali previste all'art. 12 dello Schema di contratto.

L'Agente deve svolgere il contatto avendo cura di osservare gli orari di reperimento dei contribuenti e senza recare danno o difficoltà al soggetto visitato. Qualora non reperisse il contribuente (perché temporaneamente assente all'indirizzo) rilascia un avviso di cortesia.

L'azione di recupero non comporta mai la dazione di denaro diretta al soggetto incaricato, ma pagamento diretto nelle casse del comune.

La pratica di recupero crediti si chiude con un rapporto sull'attività svolta e l'indicazione degli esiti, da trasmettere in formato digitale all'Ente.

Qualora il pagamento del credito avvenga nel lasso di tempo in cui è vigente l'attività di recupero crediti, è riconosciuto all'Affidatario l'aggio indicato in offerta. Nulla è

dovuto all'Affidatario qualora tale pagamento non venga registrato dall'Ente nei tempi indicati.

Nel caso di pagamento con rateizzazioni, l'aggio da riconoscere all'Affidatario viene detratto delle rate incassate dall'Ente per il contribuente, con cadenza trimestrale.

Le stime di atti sottoposti a tale procedura sono indicati in Allegato J ed in Allegato K.

4.3 Servizio di assistenza agli sportelli dei comuni

L'attività di sportello viene svolta per tutti i servizi di competenza del Call Center e viene promossa avendo cura di garantire una immagine unitaria in tutte le aree della Toscana ove sarà presente. L'azione da svolgersi a sportello, in termini di priorità di risposta e sulle attività, è concordata con i singoli Enti aderenti.

Di regola gli sportelli sono assicurati direttamente dagli Enti, ma con questo servizio si va a rispondere alle realtà che, non potendo assicurare in tutto od in parte l'attività, vogliano affidare esternamente la funzione.

L'Ente che intenda dunque richiedere il servizio di sportello, aderisce all'apposita voce di offerta, richiede il presidio in loco presso le strutture del Comune.

In ogni caso, lo sportello opera accedendo ai sistemi informativi disponibili per il Call Center (CRM e Gestionale della Riscossione) e provvede a svolgere le attività operative proprie del Lotto 1, interagendo con i contribuenti e con gli uffici comunali per le singole richieste presentate.

Gli sportelli assicurano i seguenti servizi di assistenza al contribuente:

- ingiunzioni di pagamento: contenuto ed assistenza alla lettura dell'atto trasmesso, con analisi complessiva del fascicolo contribuente, in modo da supportarlo su tutti gli atti che lo riguardano;
- informazioni sulle procedure esecutive cautelari in essere o chiuse;
- istruttoria su richiesta di rateizzazioni presentate e informazioni su modalità di richiesta e stato della rateizzazione;
- istruttoria su richieste di sgravi e rimborsi e informazioni su modalità di richiesta e stato sgravio/rimborso;
- istruttoria su sospensione di partite sottoposte a riscossione;
- istruttoria su rimborsi e compensazioni di partite ad ingiunzione fiscale;
- istruttoria su richieste di annullamento di atti di riscossione;
- Informazioni su sollecito pagamento volontario inviato e stato della notifica;

- Informazioni su modalità e stato dei pagamenti e dovuti;
- Informazioni su stato del contenzioso e modalità di ricorso;
- acquisizione dati anagrafici e recapiti contribuente;
- gestione appuntamenti;
- · accesso agli atti.

4.4 Come sono organizzati sul territorio il Call Center – Contact Center e gli sportelli

L'Affidatario dovrà attivare il servizio di Call Center/Contact Center per tutti gli Enti aderenti che ne facciano richiesta, tramite predisposizione ed individuazione di una sede idonea e che sia dotata di sistemi informativi e di continuità atti a garantire un servizio costante durante il periodo e gli orari di lavoro indicati.

L'Affidatario dovrà dare accesso ai locali agli Enti aderenti od ai loro organismi rappresentativi per controllare i livelli di qualità del servizio erogato.

I Call Center/Contact Center e gli sportelli devono essere caratterizzati da una comune dotazione di risorse tecnologiche e da una comune linea di comunicazione (materiale informativo, look and feel, promozione di Anci Toscana).

I Call Center/Contact Center e gli sportelli utilizzano almeno i seguenti strumenti informatici:

- Applicativo web dei gestionali della riscossione e gestione entrate
- Applicativo web alle basi informative sullo stato della notifica
- Applicativo CRM con sistema CATI, con possibilità di esportazione dei dati sulle attività svolte, a fini dell'analisi su applicativi in possesso della PA
- Applicativo TOSCA

L'Affidatario deve attivare gli sportelli sul territorio su richiesta degli Enti nelle realtà di area o singole indicate dallo stesso o da raggruppamenti di amministrazioni.

CONSIP

Capitolato d'oneri relativo ai

"SERVIZI DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE DEI TRIBUTI"

per l'abilitazione di fornitori per la categoria: servizi di supporto all'accertamento e alla riscossione in forma diretta per gli enti locali per la partecipazione al mercato elettronico della pubblica amministrazione, di cui all'art. 36, comma 6, del d.lgs.

18 aprile 2016 n. 50

Indice

- 1. Oggetto e ambito di applicazione
- 2. Soggetti ammessi a presentare domanda di abilitazione
- 3. Requisiti per l'abilitazione del fornitore
- 4. Presentazione di cataloghi dei servizi offerti
- 5. Termini e modalità di presentazione della domanda di abilitazione e altre comunicazioni a Consip
- 6. Dichiarazioni da rilasciare all'atto della presentazione della domanda di abilitazione
- 7. Esame delle domande di abilitazione
- 8. Valutazione delle domande
- 9. Cause di diniego dell'abilitazione al mercato elettronico
- 10. Provvedimento di abilitazione o di diniego di abilitazione
- 11. periodo di validità dell'abilitazione ed effetti dell'abilitazione: mantenimento, sospensione e revoca; uso di sistemi reputazionali
- 12. Responsabile del procedimento e ulteriori informazioni
- 13. Norme applicabili
- 14. Trattamento dei dati personali e riutilizzo dei dati pubblici

Capitolato d'Oneri per l'Abilitazione al Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione di Servizi, indetto da CONSIP S.p.A. a socio unico, con sede legale in Roma, Via Isonzo n. 19/E, capitale sociale Euro 5.200.000,00. = i.v., iscritta al Registro delle Imprese presso la Camera di Commercio di Roma al n. 313515/97 REA 878407 di Roma, P.IVA 05359681003, e-mail serviziriscossione@mkp.acquistinretepa.it e Posta Elettronica Certificata mepaconsip@postacert.consip.it, in persona dell'Amministratore Delegato e legale rappresentante, Ing. Luigi Marroni, per conto del Ministero dell'Economia e delle Finanze. Della pubblicazione del presente Capitolato d'Oneri è dato avviso per estratto sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana, nonché sui siti Internet www.acquistinretepa.it e www.consip.it, in conformità a quanto previsto dal D.Lgs. n. 50/2016.

Costituiscono parte integrante del presente Capitolato d'Oneri i seguenti documenti (di seguito anche Documenti del Mercato Elettronico): Allegato 1: Capitolato Tecnico Servizi di Accertamento e Riscossione; Allegato 2: Condizioni Generali di Contratto per i Servizi; Allegato 3: Regole del Sistema di e-Procurement della Pubblica Amministrazione; Allegato 4: Patto di Integrità. La documentazione ufficiale del procedimento è disponibile sui Siti internet www.acquistinretepa.it e www.consip.it, dove può essere scaricata in formato elettronico, sia in versione firmata digitalmente che in versione non firmata digitalmente. Per la lettura della documentazione firmata digitalmente è necessario dotarsi dell'apposito software per la verifica della firma digitale, rilasciato da uno dei certificatori iscritti all'Elenco pubblico di cui all'art. 29, comma 6, del D.Lgs. 82/2005 ("Codice dell'Amministrazione Digitale") e disponibile sul sito www.agid.gov. it. Si precisa che in caso di discordanza tra le due versioni, prevale la versione firmata digitalmente.

La validità del presente Capitolato d'Oneri termina il 15/07/2017.

Consip si riserva, in qualsiasi momento, il diritto di sospendere, ripubblicare o revocare motivatamente il presente Capitolato d'Oneri secondo le modalità e i termini disciplinati nei relativi avvisi di volta in volta eventualmente pubblicati.

Ai fini del presente Capitolato d'Oneri valgono le definizioni contenute nelle Regole del Sistema di eProcurement della Pubblica Amministrazione (Allegato 3 e di seguito, per brevità, le "Regole").

1. OGGETTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

Il presente Capitolato d'Oneri disciplina le procedure di Abilitazione e la permanenza dei Fornitori e dei Servizi da questi offerti nel Mercato Elettronico, istituito da Consip ai sensi dell'art. 36, comma 6, del Codice dei Contratti Pubblici, relativamente alla seguente categoria/e di Servizi: Servizi di supporto all'accertamento e riscossione in forma diretta per gli enti locali.

Il conseguimento dell'Abilitazione consente la partecipazione del Fornitore al Mercato Elettronico, nell'ambito del quale i Punti Ordinanti dei Soggetti Aggiudicatori potranno acquistare Servizi di valore inferiore alla soglia di rilievo comunitario.

Il presente Capitolato d'Oneri riguarda esclusivamente le tipologie di Servizi indicati nel Capitolato Tecnico allegato. L'Abilitazione eventualmente ottenuta in forza del presente Capitolato d'Oneri non legittima pertanto il Fornitore ad offrire nel Mercato Elettronico beni e/o servizi e/o lavori appartenenti ad altre tipologie merceologiche anche se eventualmente previste da altri Bandi di Abilitazione pubblicati dalla stessa Consip, per i quali è necessario avanzare un'apposita e distinta domanda di Abilitazione.

2. SOGGETTI AMMESSI A PRESENTARE DOMANDA DI ABILITAZIONE

Ciascun operatore economico che intenda presentare Domanda di Abilitazione (di seguito "Domanda") al Mercato Elettronico deve soddisfare quanto previsto dal presente Capitolato d'Oneri e, in particolare, dai successivi paragrafi 3, 4 e 5. Per ciascun operatore economico sono ammessi a operare nel Mercato Elettronico diversi Legali Rappresentanti, qualora siano dotati dei necessari poteri. Il Legale Rappresentante del Fornitore che richiede l'Abilitazione deve essere dotato del potere di agire in nome e per conto del Fornitore e, in generale, dei poteri di compiere in nome e per conto di quest'ultimo tutte le attività necessarie o anche soltanto utili per l'accesso, la partecipazione del Fornitore al Mercato Elettronico e la sottoscrizione dei relativi contratti per importi inferiori alla soglia di rilievo comunitario In particolare, il Legale Rappresentante del Fornitore dovrà avere il potere di rilasciare dichiarazioni, presentare autocertificazioni, dichiarazioni sostitutive di atti di notorietà, offerte e proposte, liste e cataloghi di servizi, inoltrare istanze e domande, incluse Domande al Sistema di e-Procurement della Pubblica Amministrazione, presentare documenti, rilasciare, ove richieste, quietanze, rinunce, garanzie e fideiussioni, negoziare e concludere contratti, anche attraverso la partecipazione alle apposite procedure previste dal Mercato Elettronico.

Prima di richiedere l'Abilitazione al Mercato Elettronico, il Legale Rappresentante del Fornitore deve provvedere alla Registrazione al Sistema di e-Procurement della Pubblica Amministrazione ed ottenere in questo modo l'Account che gli consente di operare nel Sistema e chiedere l'Abilitazione. La Registrazione è richiesta sulla base di quanto disposto dalle Regole e in conformità a quanto indicato dal Sito.

Sono ammessi a richiedere l'abilitazione al Mercato Elettronico tutti gli operatori economici che possono partecipare alle procedure di affidamento dei contratti pubblici, ai sensi del Codice dei Contratti Pubblici e della normativa comunitaria di riferimento, fatto salvo quanto di seguito indicato.

In particolare, **sono ammessi a richiedere l'abilitazione al Mercato Elettronico**, tra gli altri, i consorzi di cui all'art. 45, comma 2, lettere b) e c) del Codice dei Contratti Pubblici e le aggregazioni tra imprese aderenti al contratto di rete dotate di soggettività giuridica di cui all'art. 45, comma 2, lettera f) dello stesso Codice.

Non sono ammessi a richiedere l'abilitazione i raggruppamenti temporanei di imprese e i consorzi ordinari di concorrenti di cui all'art. 45, comma 2, lettere d) ed e), del Codice dei Contratti Pubblici, nonché le aggregazioni tra imprese aderenti al contratto di rete prive di personalità giuridica di cui all'art. 45, comma 2 lettera f) dello stesso Codice.

Resta fermo che la partecipazione a ciascuna procedura di affidamento indetta nel Mercato Elettronico è disciplinata dal Soggetto Aggiudicatore responsabile della specifica procedura di acquisto, sulla base del Codice dei Contratti Pubblici. Pertanto, salvo diverse indicazioni del Soggetto Aggiudicatore procedente nella documentazione di gara, gli operatori economici abilitati al Mercato Elettronico potranno partecipare alle procedure di acquisto indette dai Soggetti Aggiudicatori anche in forma aggregata attraverso raggruppamenti temporanei di imprese costituiti o costituendi, consorzi ordinari o aggregazioni tra imprese aderenti al contratto di rete anche se prive di soggettività giuridica, nel rispetto della normativa vigente. In tal caso, tutti gli operatori per conto dei quali il Fornitore abilitato agisce devono essere a loro volta già abilitati al Mercato Elettronico al momento della presentazione dell'offerta da parte del Fornitore.

Nello svolgimento delle attività oggetto del procedimento di abilitazione e per tutte le attività svolte nell'ambito del Mercato Elettronico, il Fornitore dovrà uniformarsi alle Regole, nonché ai principi e doveri richiamati nel Codice Etico in vigore presso la Consip, di cui il Fornitore si impegna a prendere visione acquisendone copia dal sito <u>www.consip.it</u>.

3. REQUISITI PER L'ABILITAZIONE DEL FORNITORE

Ai fini dell'Abilitazione, e della successiva permanenza nel Mercato Elettronico, il Fornitore deve possedere i seguenti requisiti di:

A) ordine generale e idoneità professionale:

- a1) non sussistenza dei motivi di esclusione di cui all'art. 80 del Codice dei Contratti Pubblici;
- a2) iscrizione nel registro della camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura, ovvero nel registro delle commissioni provinciali per l'artigianato, ovvero presso i competenti ordini professionali, ovvero dichiarazione di svolgere attività professionale non organizzata in ordini o collegi ai sensi della L. n. 4/2013 per attività inerenti il presente Capitolato d'Oneri, in conformità con quanto previsto dall'art. 83, comma 3, del Codice dei Contratti Pubblici;
- a3) non sussistenza della causa interdittiva di cui all'art. 53, comma 16-ter, del D.Lgs. n. 165/2001;
- a4) ai sensi dell'art. 37 del D.L. n. 78/2010 convertito dalla L. n. 122/2010, gli operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nei Paesi inseriti nelle black list di cui al D.M. 4 maggio 1999 e al D.M. 21 novembre 2001 devono essere in possesso dell'autorizzazione rilasciata ai sensi del D.M. 14 dicembre 2010.
- a5) per le attività di cui al paragrafo 5.2.1, lettera c), del Capitolato Tecnico, il possesso della licenza ex art. 115 R.D. 18 giugno 1931, n. 773 (TULPS), ovvero di altra abilitazione allo svolgimento delle predette attività ai sensi della normativa vigente.

Con riferimento al requisito di cui al precedente punto a3) si precisa che, ai sensi dell'art. 53, comma 16-ter, del D.Lgs. n. 165/2001, i dipendenti che negli ultimi tre anni di servizio hanno esercitato poteri autoritativi o negoziali per conto della Consip non possono svolgere, nei tre anni successivi alla cessazione del rapporto di lavoro, attività la-

vorativa o professionale presso i soggetti privati destinatari dell'attività della Consip stessa svolta attraverso i medesimi poteri. Ai sensi dell'art. 21 del D.Lgs. n. 39/2013 devono considerarsi "dipendenti" anche i soggetti titolari di uno degli incarichi di cui al medesimo Decreto, compresi i soggetti esterni con i quali la Consip ha stabilito un rapporto di lavoro, subordinato o autonomo. Con la presentazione della Domanda l'operatore dovrà impegnarsi a rendere, ai fini della partecipazione ad ogni appalto, una dichiarazione sulla insussistenza della causa interdittiva di cui all'art. 53, comma 16-ter, del D.Lgs. n. 165/2001, nei confronti della stazione appaltante procedente. In caso di consorzi di cui all'art. 45, comma 2, lett. b) e c) del Codice dei Contratti Pubblici e di aggregazioni tra imprese aderenti al contratto di rete di cui all'art. 45, comma 2 lett. f) dotate di personalità giuridica, i requisiti di cui ai precedenti punti a1), a2), a3) e a4) devono essere posseduti dal Consorzio/Aggregazione e da tutte le imprese/imprese retiste con le quali il Consorzio/Aggregazione intende partecipare alle procedure.

Ai fini dell'indicazione della propria capacità economico-finanziaria, il Fornitore che richiede l'Abilitazione potrà dichiarare:

- 1. il fatturato globale realizzato dal Fornitore nell'anno precedente alla presentazione della Domanda e/o
- 2. il fatturato specifico, realizzato dal Fornitore nell'anno precedente alla presentazione della Domanda, relativo alla prestazione dei Servizi oggetto del presente Capitolato d'Oneri.

In caso di mancanza, incompletezza e ogni altra irregolarità essenziale degli elementi della Domanda si applica l'art. 83, comma 9, del Codice dei Contratti Pubblici. Al ricorrere di tali ipotesi, la sanzione pecuniaria è pari a 250,00 euro.

4. PRESENTAZIONE DI CATALOGHI DEI SERVIZI OFFERTI

Al fine di ottenere l'Abilitazione, il Fornitore dovrà presentare, laddove previsto dal Capitolato Tecnico allegato al presente Capitolato d'Oneri, la lista di Servizi rispondenti alle caratteristiche minime stabilite nel medesimo Capitolato Tecnico.

A tale fine, il Fornitore che ha ottenuto la Registrazione al Sistema di e-Procurement della Pubblica Amministrazione deve procedere, unitamente alla Domanda, alla compilazione della lista dei Servizi, conformemente a quanto disposto dal Capitolato Tecnico sulla base del modello standard pubblicato sul Sito e sottoscritto con le modalità indicate dal successivo paragrafo 5.

Al fine della corretta compilazione della lista dei Servizi, il Fornitore potrà chiedere assistenza alla Consip, utilizzando l'apposita Area Comunicazioni.

I Fornitori potranno chiedere la pubblicazione di Servizi per tutte o per alcune delle

tipologie dei Servizi indicati nel Capitolato Tecnico. Tali Servizi dovranno essere rispondenti e conformi alle caratteristiche minime stabilite nel Capitolato Tecnico. Si applicano, in particolare, le disposizioni previste nelle Regole e, segnatamente, gli artt. 21, 38, 42, 43, 44, 45.

L'indicazione da parte del Fornitore di almeno un Servizio nella lista Servizi è presupposto per l'ottenimento dell'Abilitazione al Mercato Elettronico.

Per la pubblicazione dei Servizi sul Mercato Elettronico, il Fornitore deve procedere alla compilazione della lista dei Servizi, conformemente a quanto disposto dal Capitolato Tecnico sulla base del modello standard pubblicato sul Sito e sottoscritto con le modalità indicate dal successivo paragrafo 5.

5. TERMINI E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA DI ABILITAZIONE E ALTRE COMUNICAZIONI A CONSIP

Il Legale Rappresentante del Fornitore debitamente registrato al Sistema potrà presentare la Domanda e la relativa lista Servizi a Consip secondo le modalità di seguito indicate, entro e non oltre il termine di scadenza del presente Capitolato d'Oneri. In caso di presentazione della Domanda oltre tale termine, la medesima non verrà presa in considerazione.

La Domanda, congiuntamente alla relativa lista di Servizi, dovrà essere:

- sottoscritta dal Legale Rappresentante del Fornitore richiedente i cui poteri siano stati regolarmente trascritti al Registro delle Imprese o comunque comprovati da idonea documentazione ai sensi delle Regole;
- 2. presentata a Consip mediante compilazione per via telematica degli appositi modelli disponibili sul Sito e secondo le modalità e le regole stabilite nel presente Capitolato d'Oneri, nel Sito stesso e, in generale, nei Documenti del Mercato Elettronico. In particolare, il Fornitore che intende essere abilitato deve presentare a Consip attraverso il proprio Legale Rappresentante registrato al Sistema, la Domanda seguendo l'apposita procedura indicata sul Sito all'interno dell'area dedicata alla procedura di Abilitazione al Mercato Elettronico.

Non verranno prese in considerazione domande carenti di sottoscrizione.

Ove non diversamente ed espressamente previsto, eventuali ulteriori documenti e atti da presentare alla Consip ai fini dell'ottenimento dell'Abilitazione al Mercato Elettronico per il presente Capitolato d'Oneri dovranno avere la forma di documento informatico e, qualora ne sia richiesta la sottoscrizione, dovranno essere sottoscritti mediante Firma Digitale e dovranno essere inviati a Consip per via telematica con le modalità previste dal

Sistema e in conformità a quanto stabilito dalle Regole.

Contestualmente alla ricezione della Domanda, il Sistema attribuisce automaticamente alla stessa un numero di riferimento nonché la data e l'ora di ricezione.

Con la sottoscrizione e l'invio a Consip della Domanda il Fornitore accetta integralmente ed incondizionatamente il contenuto del presente Capitolato d'Oneri e di tutti i Documenti del Mercato Elettronico.

Ai fini dell'Abilitazione e della partecipazione al Mercato Elettronico, nella Domanda il Fornitore elegge il proprio domicilio nell'Area Comunicazioni del Sistema, nonché presso gli altri recapiti da questo dichiarati, quali il numero di fax, l'indirizzo di Posta Elettronica Certificata e la sede legale.

6. DICHIARAZIONI DA RILASCIARE ALL'ATTO DELLA PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA DI ABILITAZIONE

A pena di non ammissione al Mercato Elettronico, all'atto della compilazione della Domanda, il Fornitore deve presentare, anche ai sensi degli artt. 46 e 47 del D.P.R. 445/2000, le dichiarazioni sostitutive di certificazioni e di atto notorio di seguito elencate, sottoscritte dal Legale Rappresentante ai sensi di quanto stabilito dal paragrafo 5 del presente Capitolato d'Oneri. Da tali dichiarazioni, che sono visibili durante la compilazione del modulo e che verranno riportate nella Domanda, deve risultare inoltre:

a) l'assenza di motivi di esclusione di cui all'art. 80 del Codice dei Contratti Pubblici e il possesso dei requisiti di idoneità professionale e le indicazioni inerenti alla capacità economico-finanziaria di cui al precedente paragrafo 3.

La dichiarazione sull'assenza della causa di esclusione di cui all'art. 80, comma 1, del Codice dei Contratti Pubblici dovrà essere resa dal Legale Rappresentante del Fornitore o da soggetto munito di idonei poteri per tutti i soggetti che rivestono le cariche di cui all'art. 80, comma 3, del Codice dei Contratti Pubblici (ossia il titolare e il direttore tecnico, se si tratta di impresa individuale; il socio o il direttore tecnico, se si tratta di società in nome collettivo; i soci accomandatari o il direttore tecnico, se si tratta di società in accomandita semplice; i membri del consiglio di amministrazione cui sia stata conferita la legale rappresentanza, di direzione o di vigilanza e dei soggetti muniti di poteri di rappresentanza, di direzione o di controllo, il direttore tecnico o il socio unico persona fisica, ovvero il socio di maggioranza – persona fisica – in caso di società con meno di quattro soci, se si tratta di altro tipo di società o consorzio, nonché i soggetti cessati dalle cariche sopra indicate nell'anno antecedente la data di presentazione della Domanda, qualora l'impresa non dimostri che vi sia stata completa ed effettiva dissociazione della condotta penalmente sanzionata).

Le cariche rilevanti sopra indicate sono quelle delineate nel Comunicato del Presidente dell'A.N.AC. del 26 ottobre 2016 recante indicazioni alle stazioni appaltanti e agli operatori economici sulla definizione dell'ambito soggettivo dell'art. 80 del Codice dei Contratti Pubblici pubblicato sul sito www.anticorruzione.it.

Si precisa che nel caso di società con due soli soci persone fisiche i quali siano in possesso, ciascuno, del cinquanta per cento (50%) della partecipazione azionaria, le suddette dichiarazioni devono essere rese da entrambi i suddetti soci.

In caso di cessione/affitto d'azienda o di ramo d'azienda, incorporazione o fusione societaria intervenuta nell'anno antecedente la data di presentazione della Domanda, la dichiarazione sull'assenza della causa di esclusione di cui all'art. 80, comma 1, del Codice dei Contratti Pubblici, deve essere resa anche nei confronti di <u>tutti i soggetti sopra indicati</u>, che hanno operato presso l'impresa cedente/locatrice, incorporata o le società fusesi nell'anno antecedente la data di presentazione della Domanda e ai cessati dalle relative cariche nel medesimo periodo, <u>che devono considerarsi "soggetti cessati" per l'operatore economico richiedente l'abilitazione.</u>

I reati di cui al comma 1 dell'art 80 del Codice dei Contratti Pubblici non rilevano quando sono stati depenalizzati ovvero quando è intervenuta la riabilitazione ovvero quando i reati sono stati dichiarati estinti dopo la condanna, ovvero in caso di revoca della condanna medesima.

Si precisa infine che il motivo di esclusione di cui al comma 2, dell'art. 80 del Codice dei Contratti Pubblici, e la relativa dichiarazione devono essere riferiti a tutti soggetti che sono sottoposti alla verifica antimafia ai sensi dell'art. 85 del D.Lgs. n. 159/2011.

Nel caso in cui nella Domanda siano dichiarate condanne o conflitti di interesse o fattispecie relative a risoluzioni o altre circostanze idonee ad incidere sull'integrità o affidabilità del concorrente (di cui all'art. 80, commi 1 e 5, del Codice dei Contratti Pubblici, sulla base delle indicazioni eventualmente rese nelle Linee Guida dell'A.N.AC.) o siano state adottate misure di *self cleaning*, dovranno essere prodotti tutti i documenti pertinenti (ivi inclusi i provvedimenti di condanna) al fine di consentire a Consipogni opportuna valutazione.

Resta fermo quanto previsto all'art. 80, comma 11, del Codice dei Contratti Pubblici.

b) l'attestazione del Fornitore di avere attentamente preso visione e, dunque, di conoscere e di accettare le clausole, le condizioni, e in generale tutto il contenuto del presente Capitolato d'Oneri, inclusi i relativi Allegati, tra i quali in particolare le Condizioni Generali di Contratto e le Regole, nonché tutti gli altri documenti del Mercato Elet-

- tronico e di aver verificato il possesso di tutti i requisiti ivi richiesti ai fini dell'abilitazione medesima;
- c) l'attestazione del Fornitore circa l'esattezza e la veridicità dei dati personali e delle informazioni contenute nella Domanda e nella documentazione ad essa allegata;
- d) l'attestazione di essere a conoscenza che, in ordine alla veridicità delle dichiarazioni, Consip potrà procedere, a verifiche d'ufficio a campione e che, qualora fosse accertata la non veridicità del contenuto delle dichiarazioni, il Fornitore non verrà ammesso al Mercato Elettronico o, se già ammesso, verrà escluso;
- e) l'attestazione del Fornitore circa la conformità di ciascun Bene per cui si richiede la pubblicazione alle relative caratteristiche e specifiche tecniche indicate nel Capitolato Tecnico, nonché alla normativa nazionale e comunitaria vigente in materia di sicurezza e quella indicata nel Capitolato Tecnico;
- f) il possesso, in capo al Legale Rappresentante del Fornitore che sottoscrive la Domanda, dei poteri necessari a richiedere l'Abilitazione, rendere le dichiarazioni a ciò necessarie e, in generale, a partecipare al Mercato Elettronico, concludendo i relativi contratti con i Punti Ordinanti;
- g) l'indicazione che ogni eventuale comunicazione inerente alla procedura di Abilitazione e/o le richieste di chiarimento e/o di integrazione della documentazione presentata, nonché qualsiasi comunicazione si rendesse necessaria per la partecipazione del Fornitore alle procedure telematiche di acquisto per le quali si richiede l'Abilitazione, si intenderà validamente effettuata presso l'Area Comunicazioni del Legale Rappresentante del Fornitore, e/o all'indirizzo di posta elettronica certificata indicata dal Fornitore al momento dell'Abilitazione, e/o al numero di fax indicati nella Domanda;
- h) l'impegno del Fornitore ad accedere, verificare e tenere sotto controllo assiduamente, e comunque tutte le volte che si rivelerà necessario in funzione della propria partecipazione al Mercato Elettronico le Aree Comunicazioni ad esso riservate nel Sistema e la relativa casella di posta elettronica certificata;
- i) l'attestazione del Fornitore di essere informato, ai sensi e per gli effetti dell'art. 13 della D.Lgs. 196/2003 e successive modificazioni, del fatto che i dati personali raccolti saranno trattati anche con strumenti informatici nell'ambito del procedimento per il quale la dichiarazione viene resa con le modalità e sulla base delle finalità descritte al successivo paragrafo 14;
- j) la dichiarazione con cui il Fornitore autorizza il Ministero dell'Economia e delle Finanze e/o Consip al trattamento dei dati sopra riportati ai fini dell'Abilitazione al Mercato Elettronico nonché allo svolgimento di tutte le attività conseguenti secondo quanto indicato nel paragrafo 14, autorizzando altresì espressamente il Ministero dell'Economia e delle Finanze e/o Consip a rendere pienamente disponibili, anche in formato elettronico, i dati di cui sopra ai Soggetti Aggiudicatori abilitati alle procedure telematiche di acquisto, nonché ai soggetti eventualmente delegati dal Ministero

- dell'Economia e delle Finanze, da Consip, o indicati dal Codice dei Contratti Pubblici all'effettuazione delle attività comunque connesse al Mercato Elettronico;
- k) la dichiarazione di esonerare espressamente Consip e il Gestore del Sistema da ogni responsabilità e/o richiesta di risarcimento danni derivante dall'utilizzo del Sistema o degli altri strumenti telematici ed elettronici utilizzati nella procedura, nonché da ogni e qualsivoglia responsabilità e richiesta di risarcimento danni derivanti dall'utilizzo, da malfunzionamenti o difetti ai servizi di connettività necessari a raggiungere attraverso la rete pubblica di telecomunicazioni il Sistema, fermi restando i limiti inderogabili previsti dalla legge;
- l) la dichiarazione di conoscere le norme in materia di tutela della concorrenza e i relativi divieti di intese e/o pratiche restrittive della concorrenza e del mercato, ivi inclusi gli articoli 101 e ss. del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (TFUE) e gli articoli 2 e ss. della L. n. 287/1990 e s.m.i.;

In caso di Abilitazione, tali dichiarazioni, unitamente ai dati identificativi del Fornitore e del Legale Rappresentante del Fornitore che richiede l'Abilitazione, dovranno essere mantenute costantemente aggiornate e, in ogni caso, rinnovate ogni sei mesi dal rilascio, pena la Sospensione o la Revoca dell'Abilitazione.

Fallimento e concordato preventivo

Nei casi ed alle condizioni di cui all'art. 110, comma 3, del Codice dei Contratti Pubblici (fallimento e concordato preventivo con continuità aziendale), chi richiede l'abilitazione dovrà produrre nell'apposito spazio del sistema denominato "Documentazione amministrativa aggiuntiva" i documenti e i provvedimenti indicati all'art. 110, commi 3, 4 e 5, del Codice dei Contratti Pubblici.

Consorzi, aggregazioni tra imprese aderenti al contratto di rete

In caso di consorzi di cui all'art. 45, comma 2 lettere b) e c) del Codice dei Contratti Pubblici che non partecipino mediante la propria struttura d'impresa e nel caso di aggregazioni tra imprese aderenti al contratto di rete dotate di personalità giuridica di cui all'art. 45, comma 2, lett. F), del Codice dei Contratti Pubblici, la Domanda dovrà contenere anche l'indicazione delle imprese consorziate/retiste con cui il consorzio/aggregazione intende partecipare alle procedure di acquisto nell'ambito del Mercato Elettronico. Inoltre, il consorzio/aggregazione dovrà inviare attraverso il Sistema tante Domande quante sono le imprese consorziate/retiste con cui il consorzio/rete di impresa intende partecipare alle procedure di acquisto nell'ambito del Mercato Elettronico. Tali Domande, attestanti l'assenza di cause di esclusione ai sensi dell'art. 80 del Codice dei Contratti Pubblici per ciascuna di tali imprese, dovranno essere sottoscritte dal legale rappresentante o da persona dotata di poteri di firma di ogni impresa consorziata/retista, seguendo l'apposita procedura presente sul Sito. In caso di consorzi di cui all'art. 45, comma 2, lettera c) dello stesso Codice non iscritti alla CCIAA, il Consorzio medesimo dovrà produrre copia au-

tentica dell'atto costitutivo e dello Statuto; nel caso in cui le imprese consorziate indicate quali esecutrici non risultino dall'atto costituivo o dallo Statuto, dovrà essere prodotta copia autentica della delibera dell'organo deliberativo di ogni consorziata indicata quale esecutrice, dalla quale si evinca la volontà di operare esclusivamente in modo congiunto per un periodo di tempo non inferiore a 5 anni.

In caso di aggregazione tra imprese aderenti al contratto di rete dotata di personalità giuridica di cui all'art. 45, comma 2, lett. f) del Codice dei Contratti Pubblici, l'aggregazione deve altresì allegare copia del contratto di rete da cui si evincano i poteri dell'organo comune e la possibilità di operare nel settore dei contratti pubblici.

7. ESAME DELLE DOMANDE DI ABILITAZIONE

Le Domande verranno esaminate da Consip, la quale, nello svolgimento dell'istruttoria, potrà avvalersi di strutture di supporto all'uopo nominate.

Fermo quanto previsto all'art. 83, comma 9, del Codice dei Contratti Pubblici, Consip si riserva di richiedere ai Fornitori di completare, regolarizzare o di fornire chiarimenti in ordine al contenuto della Domanda, ovvero la relativa lista dei Servizi, con facoltà di assegnare, a tal fine, un termine perentorio entro cui i Fornitori dovranno far pervenire le integrazioni, regolarizzazioni e/o chiarimenti richiesti, pena il diniego dell'Abilitazione. I chiarimenti necessari saranno richiesti mediante un'apposita procedura di cosiddetta "Riassegnazione", tramite apposita comunicazione inoltrata da Consip. Tale comunicazione è effettuata da Consip ai sensi dell'art. 6, comma 1, lett. b) della L. n. 241/1990 ed assolve altresì all'onere di comunicazione dei motivi ostativi di cui all'art. 10 bis della L. n. 241/1990.

Ove non diversamente previsto, la Domanda sarà considerata invalida e inefficace decorsi 30 giorni dalla richiesta di integrazione, regolarizzazione ovvero chiarimento inviata da Consip al Fornitore.

Consip si riserva il diritto di richiedere in qualsiasi momento e anche successivamente alla pubblicazione del Catalogo dei Servizi al Fornitore l'esibizione della documentazione comprovante il possesso dei requisiti per l'Abilitazione. In tal caso le modalità e la tempistica per ottemperare alle predette richieste saranno specificate nelle relative comunicazioni che verranno inviate al Fornitore.

8. VALUTAZIONE DELLE DOMANDE

Le attività relative all'Abilitazione dei Fornitori sono svolte da Consip in base a criteri di efficacia, economicità e utilità e nel rispetto dei principi di eguaglianza e non discriminazione, tenendo conto delle dimensioni della potenziale utenza e la frequenza dell'utilizzo del Mercato Elettronico, nel rispetto di quanto previsto dal Codice dell'Amministrazione Digitale.

Consip provvederà, attraverso l'invio di apposita comunicazione per via telematica, al rilascio del provvedimento di Abilitazione o al diniego dell'Abilitazione per tutte le Domande pervenute entro i termini di validità del presente Capitolato d'Oneri. L'individuazione delle Domande da sottoporre a verifica avverrà in base ad un criterio cronologico basato sulla priorità temporale dell'ordine di ricezione delle Domande, così come risultante dalle Registrazioni del Sistema, nonché sul contenuto e sulla consistenza delle Domande medesime e dei relativi Cataloghi presentati contestualmente alle Domande.

Con riferimento alle Domande sopra individuate, Consip comunicherà il rilascio del provvedimento di Abilitazione o il diniego dell'Abilitazione entro il termine di 45 giorni dal ricevimento della Domanda compilata correttamente e in modo completo, e comunque entro il più breve termine possibile tenuto conto del numero di Domande presentate, nonché del numero di Servizi per i quali verrà richiesta la pubblicazione.

9. CAUSE DI DINIEGO DELL'ABILITAZIONE AL MERCATO ELETTRONICO

Il Fornitore richiedente non sarà ammesso al Mercato Elettronico, ai sensi del presente Capitolato d'Oneri per i seguenti motivi:

- a) mancanza, ovvero mancata dimostrazione, di uno o più dei requisiti di cui al paragrafo 3;
- b) mancata pubblicazione di un Servizio offerto;
- c) mancanza, in tutto o in parte, delle dichiarazioni di cui al paragrafo 6, ovvero e s i stenza di eccezioni o riserve di qualsiasi natura al presente Capitolato d'Oneri, alle Regole, alle Condizioni Generali di contratto e, in generale, ai Documenti del Mercato Elettronico;
- d) mancanza, in capo al soggetto che ha presentato la Domanda, dei poteri necessari per richiedere l'Abilitazione ed operare nel Mercato Elettronico.

10. PROVVEDIMENTO DI ABILITAZIONE O DI DINIEGO DI ABILITAZIONE

Nel rispetto della procedura di cui al precedente paragrafo 8, Consip provvede a comunicare al Fornitore il rilascio del provvedimento di Abilitazione nell'Area Comunicazioni o il diniego dell'Abilitazione attraverso l'invio di apposita comunicazione per via telematica alla casella di posta elettronica certificata del Fornitore.

In caso di diniego dell'Abilitazione, entro i termini di validità del presente Capitolato d'Oneri, il Fornitore può presentare una nuova Domanda successivamente all'acquisizione, da parte sua, delle condizioni e dei requisiti la cui mancanza aveva determinato il precedente diniego di Abilitazione.

11. PERIODO DI VALIDITÀ DELL'ABILITAZIONE ED EFFETTI DELL'ABILITAZIONE: MANTENIMENTO, SOSPENSIONE E REVOCA; USO DI SISTEMI REPUTAZIONALI

Fatto salvo quanto previsto dall'art. 20 delle Regole e, in merito al rinnovo delle dichiarazioni rilasciate dal Fornitore ai fini dell'Abilitazione dall'art. 19, comma 3, l'Abilitazione del Fornitore sarà efficace per l'intero periodo di validità del Capitolato d'Oneri.

Il Fornitore è tenuto a pubblicare il Catalogo dei Servizi abilitati entro i termini e con le modalità previste dall'art. 43 delle Regole. I Fornitori abilitati al presente Bando, che siano in possesso dei requisiti richiesti, potranno offrire nel Mercato Elettronico dei Servizi appartenenti alle tipologie indicate nel Capitolato Tecnico allegato, nonché aggiornare e modificare il contenuto del Catalogo, conformemente a quanto previsto dagli artt. 21, 38, 42, 43, 44 e 45 delle Regole.

Nel caso in cui il Fornitore non provveda a sottoscrivere e pubblicare il Catalogo entro i 30 giorni successivi all'Abilitazione, il relativo provvedimento sarà da considerarsi inefficace e il Fornitore sarà tenuto a presentare una nuova Domanda.

L'Abilitazione impegna in ogni caso il Fornitore al pieno e integrale rispetto del Capitolato d'Oneri, delle Regole e, in generale, di tutti gli altri Documenti del Mercato Elettronico.

Come previsto dall'art. 45 delle Regole, Consip si riserva la facoltà di procedere all'eliminazione, permanente o temporanea, parziale o completa di uno o più Servizi contenuti nei Cataloghi del Mercato Elettronico, dandone comunicazione motivata al Fornitore. In particolare Consip potrà esercitare tale facoltà nel caso in cui, ad esempio, in occasione di verifiche riscontri la mancata conformità di uno o più Servizi ai requisiti previsti dal Capitolato d'Oneri, così come successivamente modificato nel corso del tempo rispetto alla versione iniziale, e il Fornitore non abbia provveduto ad aggiornare il proprio Catalogo. Consip, tra l'altro, si riserva di disporre la cancellazione automatica dai Cataloghi di Servizi che non siano stati oggetto di procedure di acquisto ovvero che non siano stati aggiornati nei dodici mesi precedenti, dandone apposita comunicazione al Fornitore.

Il mantenimento, la sospensione e la revoca dell'Abilitazione, nonché l'eventuale richiesta di disabilitazione sono disciplinati dalle Regole, e in particolare dall'art. 20, 39, 40 e 41. In accordo con quanto previsto dal successivo art. 55 delle Regole, l'accertamento di una o più violazioni delle Regole da parte del Fornitore nel corso degli ultimi 24 mesi potrà comportare, tra l'altro, la segnalazione in un'apposita sezione visibile agli Utenti del Mercato Elettronico in applicazione del sistema reputazionale, ove previsto e reso disponibile, adottato all'interno del Mercato Elettronico. Consip si riserva il diritto di effettuare i controlli di cui all'art. 18, comma 3 e all'art. 21 comma 4, delle Regole, e di assumere gli eventuali provvedimenti che si renderanno opportuni all'esito dei medesimi.

Ai fini della permanenza all'Abilitazione il Fornitore è tenuto a mantenere i requisiti e le condizioni di Abilitazione indicati dal presente Capitolato d'Oneri. La permanenza dei citati requisiti e condizioni può essere in qualsiasi momento accertata da parte di Consip attraverso la richiesta di invio di attestazioni ovvero di dichiarazioni volte alla dimostrazione dell'attuale possesso dei medesimi. Il rinnovo delle dichiarazioni del Fornitore e le eventuali modifiche dei requisiti e dei dati già comunicati dal Fornitore stesso sono disciplinati dalle Regole e dalle relative procedure previste sul Sito. Ai sensi degli artt. 18 e 19 delle Regole, il mancato rinnovo delle dichiarazioni rilasciate dal Fornitore ai fini dell'Abilitazione potrà comportare, tra l'altro, la revoca automatica dell'Abilitazione del Fornitore al Mercato Elettronico.

Le procedure di acquisto indette nell'ambito del Mercato Elettronico e le condizioni di partecipazione dei Fornitori sono condotte e disciplinate direttamente dai Punti Ordinanti dei Soggetti Aggiudicatori, nel rispetto della disciplina del Mercato Elettronico e della normativa vigente.

Nell'ambito di ciascuna specifica procedura di gara indetta dai Soggetti Aggiudicatori, il ricorso all'avvalimento sarà consentito solo se l'ausiliaria è già ammessa al medesimo Bando MePA.

12. RESPONSABILE DEL PROCEDIMENTO E ULTERIORI INFORMAZIONI

Ai sensi e per gli effetti dell'art. 5 della L. n. 241/1990 e dell'art. 31 del Codice dei Contratti Pubblici, il Responsabile del Procedimento per la fase istruttoria concernente l'abilitazione degli operatori economici interessati è il soggetto appositamente individuato e indicato nella sezione del Sito dedicata al presente Capitolato d'Oneri.

Sempre ai sensi delle sopra citate disposizioni normative vengono designati quali Responsabili del Procedimento per l'attività di gestione del catalogo presentato dal singolo fornitore abilitato al Mercato Elettronico i soggetti appositamente individuati e indicati nel Capitolato Tecnico.

Resta ferma la competenza di ciascun Soggetto Aggiudicatore contraente in ordine alla necessità di nominare il responsabile del procedimento e l'eventuale direttore dell'esecuzione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 31 del Codice dei Contratti Pubblici, relativamente a ciascuna procedura di acquisto svolta nel Mercato Elettronico e al relativo contratto di fornitura.

Le informazioni e i chiarimenti relativi al presente Capitolato d'Oneri e sugli altri Documenti del Mercato Elettronico possono essere richiesti esclusivamente a mezzo e-mail all'indirizzo di posta elettronica certificata di cui in premessa fino al termine di validità del Capitolato d'Oneri. I chiarimenti e/o le rettifiche sul presente Capitolato d'Oneri e sugli altri Documenti del Mercato Elettronico verranno inviati a mezzo posta elettronica certificata a chi ne abbia fatto richiesta e pubblicati in formato elettronico, anche firmato digitalmente, sui siti di cui in premessa.

Sul Sito possono essere rese disponibili ulteriori informazioni relativamente anche relative a:

- mezzi telematici disponibili per la presentazione delle domande di Abilitazione;
- strumenti informatici e telematici a disposizione dei Fornitori per la pubblicazione del Catalogo e l'invio delle offerte;
- informazioni sul funzionamento del Mercato Elettronico;
- metodologie generali utilizzate dal Sistema per le richieste automatiche di quotazione (RdO);
- fattispecie di sospensione ed esclusione del Fornitore;
- modalità e criteri di dimostrazione da parte dei Fornitori del possesso dei requisiti
 oggettivi e soggettivi e la loro permanenza anche al momento della conclusione del
 contratto;
- modalità con cui avverranno le comunicazioni.

13. NORME APPLICABILI

La presente procedura di selezione è regolamentata dalle disposizioni del presente Capitolato d'Oneri, completo dei relativi Allegati, nonché dagli altri Documenti del Mercato Elettronico.

Trovano inoltre applicazione, per quanto non espressamente previsto, il Codice dei contrati pubblici e la legislazione nazionale e comunitaria vigente in materia di contratti della Pubblica Amministrazione.

14. TRATTAMENTO DEI DATI PERSONALI E RIUTILIZZO DEI DATI PUBBLICI

Ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 196/2003 ("Codice in materia di protezione dei dati personali"), si forniscono le seguenti informazioni rispetto al trattamento dei dati personali conferiti.

Finalità del trattamento: i dati personali conferiti vengono trattati per finalità legate all'espletamento delle procedure di Abilitazione al Mercato Elettronico e alla permanenza nello stesso dei Fornitori e dei Servizi, tra cui:

 la verifica di tutti i requisiti richiesti dal Capitolato d'Oneri per la partecipazione al Mercato Elettronico ed allo svolgimento delle attività correlate e conseguenti, anche in adempimento di precisi obblighi di legge; • la gestione della partecipazione e dell'utilizzo del Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione da parte dei Fornitori abilitati e dei Soggetti Aggiudicatori. Nell'ambito di tale finalità, ad esempio, i dati dei Fornitori abilitati, così come le informazioni di carattere commerciale aventi ad oggetto i Servizi e contenute nei cataloghi (servizi offerti, aree di erogazione, e così via), vengono pubblicati sulla piattaforma del Mercato Elettronico e resi visibili ed accessibili ai Punti Ordinanti e agli altri Fornitori, con modalità e nei limiti necessari per il corretto utilizzo del Mercato Elettronico; i dati dei Fornitori vengono acquisiti dai Punti Ordinanti ai fini della procedura di scelta del contraente, della successiva stipula e dell'esecuzione del Contratto, ivi compresi gli adempimenti legali, fiscali, contabili ad esso connessi e la relativa gestione ed esecuzione economica ed amministrativa; i dati acquisiti possono essere trattati per l'effettuazione di studi e statistiche (ad esempio relative alla soddisfazione degli utenti del Mercato Elettronico).

I dati possono essere utilizzati anche per ricerche di mercato, analisi economiche e statistiche, divulgazione di servizi, invio di materiale informativo e di aggiornamenti su iniziative e programmi del Ministero dell'Economia e delle Finanze e/o della Consip, per le finalità legate al monitoraggio dei consumi e al controllo della spesa dei Soggetti Aggiudicatori, per il controllo della spesa totale, nonché per l'analisi degli ulteriori risparmi di spesa ottenibili, per l'esercizio di attività informative presso altre Pubbliche Amministrazioni e per le ulteriori finalità correlate e connesse alla realizzazione del programma di razionalizzazione della spesa pubblica.

Modalità del trattamento dei dati: il trattamento dei dati viene effettuato in modo da garantire la massima sicurezza e riservatezza e potrà essere attuato mediante strumenti manuali, informatici e telematici idonei a memorizzarli, gestirli e trasmetterli. Tali dati potranno essere anche abbinati a quelli di altri soggetti in base a criteri qualitativi, quantitativi e temporali di volta in volta individuati.

<u>Natura del conferimento</u>: il conferimento dei dati ha natura facoltativa, tuttavia, il rifiuto di fornire i dati richiesti potrebbe determinare, a seconda dei casi, l'impossibilità di abilitarsi al Mercato Elettronico o di partecipare alle procedure di acquisto o stipulare e dare esecuzione ai relativi contratti con i Punti Ordinanti.

<u>Dati sensibili e giudiziari</u>: il Codice in materia di protezione dei dati personali definisce i dati "sensibili" e "giudiziari" all'articolo 4, co. 1, lett. d) ed e). A tal riguardo si precisa che, di norma, i dati conferiti non rientrano tra quelli classificabili come "sensibili"; i dati "giudiziari" sono trattati esclusivamente per valutare il possesso dei requisiti e delle qualità previsti dalla vigente normativa in materia di acquisizione di beni, servizi.

Ambito di comunicazione e di diffusione dei dati: i dati, per le finalità sopra eviden-

ziate, potranno essere comunicati al personale di Consip e del Ministero dell'Economia e delle Finanze; a collaboratori autonomi, professionisti, consulenti, che prestino attività di consulenza o assistenza a Consip od al Ministero dell'Economia e delle Finanze; ad altri Soggetti Aggiudicatori, ai relativi Punti Ordinanti e Punti Istruttori; ad altri soggetti indicati dal Codice dei Contratti Pubblici e, in particolare, all'Autorità Nazionale Anticorruzione ed all'Osservatorio dei contratti pubblici; ad altri soggetti interessati che facciano richiesta di accesso ai documenti della procedura nei limiti consentiti ai sensi della L. n. 241/1990.

<u>Diritti dell'interessato:</u> i diritti dell'interessato sono disciplinati all'art. 7 del Codice in materia di protezione dei dati personali.

In particolare, i soggetti cui si riferiscono i dati personali hanno il diritto in qualunque momento di ottenere la conferma dell'esistenza o meno dei medesimi dati e di conoscerne il contenuto e l'origine, verificarne l'esattezza o chiederne l'integrazione o l'aggiornamento, oppure la rettificazione. Ai sensi del medesimo articolo si ha il diritto di chiedere la cancellazione, la trasformazione in forma anonima o il blocco dei dati trattati in violazione di legge, nonché di opporsi in ogni caso, per motivi legittimi, al loro trattamento.

<u>Titolare del trattamento:</u> Titolare del trattamento è il Ministero dell'Economia e delle Finanze, Via XX Settembre n. 97, al quale ci si potrà rivolgere, scrivendo all'indirizzo di posta elettronica esercizio.diritti.privacy@consip.it, per esercitare i diritti di cui all'articolo 7 del Codice in materia di protezione dei dati personali.

Entro i limiti e in applicazione dei principi e delle disposizioni in materia di dati pubblici e riutilizzo delle informazioni del settore pubblico, ed in particolare del D.Lgs. n. 36/2006 e degli artt. 52 e 68 comma 3 del Codice dell'Amministrazione Digitale, le informazioni, i dati, i documenti, i metadati, gli schemi di strutture di dati e le relative banche dati, inerenti le procedure di abilitazione e di acquisto potranno essere utilizzati dal MEF, da Consip e dai Soggetti Aggiudicatori, ciascuno per quanto di propria competenza, anche in forma aggregata, per essere messe a disposizione di altre pubbliche amministrazioni, persone fisiche e giuridiche, anche come dati di tipo aperto.

CONSIP

"SERVIZI DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE DEI TRIBUTI" per l'abilitazione di fornitori e servizi per la partecipazione al mercato elettronico per la prestazione di servizi per l'accertamento e la riscossione dei tributi

Indice

- 1. Storia del documento
- 2. Premessa
- 3. Definizioni generali
- 4. Modalità di risposta al bando
- 5. Requisiti e caratteristiche dei servizi oggetto di abilitazione
 - 5.1 attributi comuni e specifici
 - 5.2 servizi di accertamento e riscossione dei tributi
 - 5.2.1 servizio: cpv 79940000-5 servizi di supporto all'accertamento e alla riscossione in forma diretta per gli enti locali
- 6. Controllo e verifica delle prestazioni erogate
- 7. Modalità di erogazione del servizio
 - 7.1 termini di esecuzione del servizio
 - 7.2 servizi alla pubblica amministrazione
- 8. Corrispettivi 12 si rinvia, in ogni caso, a quanto previsto al riguardo dalle relative condizioni generali di contratto.
- 9. Responsabile del procedimento
- 10.Contatti

1. STORIA DEL DOCUMENTO

Nel corso della vigenza del Bando, il presente documento può essere oggetto di modifiche e/o integrazioni nel seguito dettagliate.

DATA PUBBLICAZIONE	VERSIONE	DESCRIZIONE	PARAGRAFI Modificati/ Integrati
Dicembre 2015	1.0	Prima Emissione	
Dicembre 2016	2.0	Seconda Emissione	Intero documento

2. PREMESSA

Il presente documento disciplina, per gli aspetti tecnici e normativi, la partecipazione al Bando "Servizi di accertamento e riscossione dei tributi" di Abilitazione al Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione, per la prestazione di Servizi l'accertamento e la riscossione dei tributi.

Quanto esposto definisce in modo esauriente le caratteristiche tecniche e prestazionali che dovranno avere i Servizi per l'inserimento nei cataloghi elettronici del Mercato Elettronico su cui la Pubblica Amministrazione potrà effettuare Ordini Diretti e Servizi offerti in risposta alle Richieste di Offerte.

I Servizi e, in generale, le prestazioni contrattuali dovranno necessariamente essere conformi alle caratteristiche tecniche ed alle specifiche indicate nel presente Capitolato e nel Contratto. In ogni caso, il Fornitore si obbliga ad osservare nell'esecuzione delle prestazioni contrattuali tutte le norme e le prescrizioni legislative e regolamentari applicabili, siano esse di carattere generale o specificamente inerenti al settore merceologico cui i Servizi appartengono, e in particolare quelle di carattere tecnico, di sicurezza, di igiene e sanitarie vigenti nonché quelle che dovessero essere emanate successivamente alla conclusione del Contratto.

3. DEFINIZIONI GENERALI

Nell'ambito del presente documento, ciascuno dei seguenti termini, quando viene scritto con l'iniziale maiuscola, sia nel singolare che nel plurale, assume il significato di seguito riportato:

Abilitazione: il risultato della procedura che consente l'accesso e la partecipazione al Sistema di eProcurement e l'utilizzo dei relativi Strumenti di Acquisto da parte dei Soggetti Aggiudicatori e dei Fornitori;

Account: l'insieme di dati – userid e password -, associati a ciascuna persona fisica al momento della Registrazione al Sistema di e-Procurement, che vengono utilizzati ai fini dell'Identificazione Informatica per l'accesso e l'utilizzo del Sistema e quale strumento di Firma Elettronica;

Area Comunicazioni: l'apposita area telematica ad accesso riservato all'interno del Sistema dedicata a ciascun soggetto Abilitato, utilizzata per ricevere le comunicazioni nell'ambito del Sistema;

Bando, Bando di Abilitazione al Mercato Elettronico: uno dei bandi per l'Abilita-

zione (comprensivo dei relativi allegati) dei Fornitori e dei Servizi da questi offerti per la partecipazione al Mercato Elettronico ai sensi dell'art. 36 del D.Lgs. 18 aprile 2016 n. 50;

Call Center: il servizio di assistenza e supporto all'utilizzo del Sistema di e-Procurement fornito dal Gestore del Sistema;

Capitolato tecnico: l'allegato al Bando di Abilitazione al Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione che contiene la descrizione dei requisiti e delle caratteristiche necessarie per la pubblicazione dei servizi offerti dal Fornitore;

Categoria del bando di abilitazione: una delle categorie in cui si articola il Bando di abilitazione al Mercato Elettronico per cui il Fornitore può richiedere l'Abilitazione o l'estensione dell'Abilitazione;

Catalogo: l'elencazione di servizi e delle relative caratteristiche offerti dal Fornitore ed esposti all'interno del Sistema di e-Procurement secondo la struttura predefinita indicata nel Sito;

Codice dei Contratti Pubblici: il decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, recante «Attuazione delle direttive 2014/23/UE, 2014/24/UE e 2014/25/UE sull'aggiudicazione dei contratti di concessione, sugli appalti pubblici e sulle procedure d'appalto degli enti erogatori nei settori d'acqua, dell'energia, dei trasporti e dei servizi postali, nonché per il riordino della disciplina vigente in materia di contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture»;

Condizioni Generali di Contratto: le clausole contrattuali uniformi standardizzate che disciplinano il Contratto concluso nel Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione tra Soggetto Aggiudicatore e Fornitore in conformità a quanto stabilito da ciascun Bando di Abilitazione al Mercato Elettronico;

Condizioni Particolari di Contratto: le clausole contrattuali eventualmente predisposte dal Soggetto Aggiudicatore nel caso di acquisto tramite RDO ad integrazione o in deroga al Contratto e/o alle Condizioni Generali di Contratto;

Consip: la società Consip S.p.A, a socio unico, organismo di diritto pubblico con sede legale in Roma, Via Isonzo n. 19/E, il cui capitale sociale è interamente detenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze;

Contratto: il contratto di prestazione dei servizi concluso nell'ambito del Sistema di e-Procurement tra il Fornitore e il Soggetto Aggiudicatore;

Direttore dell'esecuzione del contratto: il soggetto eventualmente individuato da

ciascun Soggetto Aggiudicatore ai sensi e per gli effetti dell'art. 101 del D. Lgs. 50/2016, relativamente a ciascun contratto di servizio;

Documenti del Mercato Elettronico: l'insieme della documentazione relativa alla disciplina del Mercato Elettronico, ivi compresi a titolo esemplificativo e non esaustivo, il Bando di Abilitazione di volta in volta rilevante e i relativi Allegati - il Capitolato Tecnico, le Condizioni Generali di Contratto, le Regole del Mercato Elettronico, il Patto di Integrità - le indicazioni e le istruzioni inviate ai soggetti abilitati o registrati e/o pubblicate sul Sito, nonché in generale tutti gli atti e i documenti che disciplinano la registrazione, l'Abilitazione, l'accesso e l'utilizzo del Mercato Elettronico nel Sistema di e-Procurement da parte dei soggetti a ciò legittimati;

Domanda di Abilitazione: la domanda che il soggetto richiedente deve compilare ed inviare a Consip, attraverso la procedura presente sul sito www.acquistinretepa.it, esclusivamente in lingua italiana, per ottenere l'Abilitazione al Sistema di e-Procurement, conformemente a quanto specificamente indicato con riferimento a ciascuno specifico Strumento di Acquisto per il quale l'interessato richiede l'Abilitazione;

Firma Digitale: un particolare tipo di firma elettronica avanzata basata su un certificato qualificato e su un sistema di chiavi crittografiche, una pubblica e una privata, correlate tra loro, che consente al titolare tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici, ai sensi dell'art. 1, lett. s) del D. Lgs. 7 maggio 2005 n. 82;

Fornitore: indica uno dei soggetti di cui all'art. 45 del Codice dei Contratti Pubblici che ha ottenuto l'Abilitazione quale operatore economico per uno o più degli Strumenti di Acquisto del Sistema di e-Procurement;

Gestore del Sistema: il soggetto indicato nel Sito, risultato aggiudicatario della procedura ad evidenza pubblica all'uopo esperita, del quale si avvalgono Consip e il Soggetto Aggiudicatore per la gestione tecnica del Sistema di e-Procurement;

Giorno lavorativo: dal lunedì al venerdì, esclusi sabato e festivi;

Legale Rappresentante del Fornitore: il soggetto dotato dei necessari poteri per richiedere la Registrazione e l'Abilitazione nel Sistema di e-Procurement in nome e per conto del Fornitore e utilizzare gli Strumenti di Acquisto per i quali richiede l'abilitazione;

Mercato Elettronico: il mercato elettronico della Pubblica Amministrazione realizzato da Consip ai sensi dell'art. 36 del Codice dei Contratti Pubblici;

MEF: il Ministero dell'Economia e delle Finanze;

Offerta: la proposta contrattuale inviata dal Fornitore al Soggetto Aggiudicatore a seguito del ricevimento di una Richiesta di Offerta (RDO);

Operatore Delegato (del Fornitore): il soggetto appositamente incaricato dal Legale Rappresentante del Fornitore allo svolgimento di una serie di attività in nome e per conto del Fornitore nell'ambito del Sistema di e-Procurement;

Parte: il Punto Ordinante e/o il Fornitore contraente;

Area di erogazione: l'area in cui il Fornitore si impegna a svolgere i servizi; relativamente al presente capitolato, tali aree devono essere scelte dal Fornitore nell'ambito dell'intero territorio nazionale; è facoltà del fornitore specificare aree di consegna differenti per singolo Servizio;

Posta Elettronica Certificata (PEC): sistema di posta elettronica nel quale è fornita al mittente documentazione elettronica attestante l'invio e la consegna di documenti informatici, ai sensi del D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68 e s.m.i.;

Punto di Consegna: l'indirizzo indicato nella RDO dal Punto Ordinante presso il quale deve essere effettuata la consegna e l'installazione dei prodotti oggetto del medesimo ordinativo e non necessariamente coincidente con quello del Punto Ordinante; in tal senso l'indirizzo del Punto Ordinante può variare dall'indirizzo del Punto di consegna;

Punto Istruttore: il soggetto appositamente delegato dal Soggetto Aggiudicatore allo svolgimento di una serie di attività nell'ambito del Sistema di e-Procurement;

Punto Ordinante: il soggetto dotato dei poteri necessari per richiedere la Registrazione e l'Abilitazione al Sistema di e-Procurement in nome e per conto del Soggetto Aggiudicatore e impegnare il Soggetto Aggiudicatore medesimo all'acquisto di beni e servizi attraverso l'utilizzo degli Strumenti di Acquisto per i quali richiede l'Abilitazione;

Registrazione: il risultato della procedura che consente l'attribuzione dell'Account a ciascuna persona fisica che intende operare nel Sistema;

Regole: il documento, che definisce i termini e le condizioni che disciplinano l'accesso e l'utilizzo del Sistema di e-Procurement e dei relativi Strumenti di Acquisto da parte di Fornitori e Soggetti Aggiudicatori e che disciplinano i Bandi di abilitazione emanati da Consip e le procedure di acquisto svolte dalle Soggetti Aggiudicatori nell'ambito del Mercato Elettronico;

Responsabile del Procedimento di Abilitazione: Responsabile del Procedimento di Abilitazione: il soggetto di volta in volta individuato nel Bando di Abilitazione, designato ai sensi e per gli effetti dell'art. 31 del D.Lgs. 50/2016, che provvede alla risoluzione di tutte le questioni, anche tecniche, inerenti l'Abilitazione, ferma restando la competenza dei singoli Soggetti Aggiudicatori contraenti in ordine alla necessità di nominare il responsabile del procedimento relativamente a ciascuna procedura di acquisto e al relativo contratto di fornitura; Revoca: il provvedimento che viene adottato da Consip nei casi previsti dalle Regole nei confronti del Fornitore o del Soggetto Aggiudicatore e che consiste nell'esclusione del Fornitore o del Soggetto Aggiudicatore dall'Abilitazione, con conseguente eliminazione, nel caso di Fornitore, del relativo catalogo elettronico dal Sistema;

Richiesta di Offerta (RDO): l'invito ad offrire, inviato dal Soggetto Aggiudicatore ai Fornitori da lui selezionati tra quelli abilitati al Mercato Elettronico, secondo le modalità e le procedure di cui agli artt. 50 e seguenti delle Regole;

Scheda Tecnica di Servizio: tabella contenente le caratteristiche tecniche e prestazionali minime che deve avere il Servizio per cui il Fornitore chiede di essere abilitato. Ciascuna Scheda Tecnica si riferisce ad un Servizio e riporta le soglie minime accettabili e/o i range di accettabilità per le caratteristiche tecniche;

Servizio: il servizio offerto nel catalogo o comunque acquistabile dai Soggetti Aggiudicatori attraverso gli Strumenti di Acquisto;

Servizi Connessi: i servizi di consegna, installazione, manutenzione, ed in generale tutti i servizi indicati nel Capitolato Tecnico, nelle Condizioni Generali di Contratto e nel Contratto;

Sistema di e-Procurement della Pubblica Amministrazione (o anche Sistema): il Sistema informatico predisposto dal MEF, tramite Consip, costituito da soluzioni e strumenti elettronici e telematici che consentono l'effettuazione delle procedure telematiche di approvvigionamento previste dagli Strumenti di Acquisto, nel rispetto della normativa vigente in materia di approvvigionamenti della Pubblica Amministrazione;

Sito: il punto di presenza sulle reti telematiche, all'indirizzo internet www.acquistin-retepa.it - o quel diverso indirizzo Internet comunicato da Consip ovvero dal Gestore del Sistema nel corso del tempo - dove sono resi disponibili i servizi e gli strumenti tecnologici necessari per l'attività del Sistema;

Soggetto/i Aggiudicatore/i: (un soggetto tra) le amministrazioni aggiudicatrici, gli enti aggiudicatori e gli altri soggetti aggiudicatori ai sensi dell'art. 3 del Codice dei Contratti Pubblici, che sulla base della normativa applicabile vigente sono legittimati all'utilizzo degli Strumenti di Acquisto;

Sospensione: il provvedimento che viene adottato da Consip nei casi previsti dalle Regole nei confronti del Fornitore o del Soggetto Aggiudicatore e che comporta il temporaneo impedimento all'accesso e alla partecipazione del Fornitore o del Soggetto Aggiudicatore al Sistema con conseguente temporanea sospensione del Catalogo del Fornitore dal Sistema;

Utente del Sistema: qualsiasi soggetto che opera nel Sistema, come ad esempio Consip, MEF, il Gestore del Sistema, i Soggetti Aggiudicatori, i Punti Ordinanti, i Punti Istruttori, i Legali Rappresentanti, gli Operatori Delegati, i Fornitori.

Per quanto non espressamente indicato nel presente Punto, si rinvia alle Definizioni di cui all'art. 1 delle Regole del Sistema di e-Procurement della Pubblica Amministrazione.

4. MODALITA' DI RISPOSTA AL BANDO

La Domanda di Abilitazione deve essere inviata dal Fornitore richiedente a Consip S.p.A. per mezzo dell'apposito processo informatico previsto sul Sito e seguendo le istruzioni ivi indicate. Ove non diversamente ed espressamente previsto, tutte le comunicazioni rivolte a Consip S.p.A. e, in generale, tutti gli altri atti e documenti devono essere inviati a Consip S.p.A. secondo quanto indicato sul Sito. Consip si riserva comunque il diritto di prendere in considerazione atti e documenti inviati con diverse modalità.

Unitamente alla Domanda di Abilitazione il Fornitore dovrà fornire a Consip S.p.A. il Catalogo dei Servizi. Tale Lista dovrà essere presentata utilizzando le procedure informatiche previste sul Sito e dovrà essere composta da una sola riga di Prodotto.

Tutti i file inviati dovranno essere firmati digitalmente.

5. REQUISITI E CARATTERISTICHE DEI SERVIZI OGGETTO DI ABILITAZIONE

5.1 Attributi Comuni e Specifici

Nel presente capitolato vengono riportati i Requisiti Tecnici a cui devono necessariamente rispondere i Servizi oggetto di pubblicazione da parte del Fornitore e delle successive integrazioni/modifiche al catalogo elettronico.

Per Requisiti Tecnici si intende l'insieme di caratteristiche costruttive, funzionali e prestazionali minime che caratterizzano il Servizio.

Vengono inoltre riportate, sempre per ogni Servizio, le Schede Tecniche di Servizio. Esse sintetizzano gli attributi che il Fornitore deve inserire obbligatoriamente in fase di richiesta di Abilitazione.

5.2 Servizi di accertamento e riscossione dei tributi

5.2.1 Servizio: CPV 79940000-5 - Servizi di supporto all'accertamento e alla riscossione in forma diretta per gli Enti Locali

I servizi oggetto del presente capitolato tecnico riguardano le attività a <u>supporto della</u> <u>riscossione in forma diretta</u> per gli Enti Locali, ai sensi dell'art. 3 comma 1 lett. ss) del Codice dei Contratti Pubblici. In particolare, il supporto richiesto da ciascun Ente potrà riguardare una o più attività afferenti a una o più delle seguenti fasi:

- a) Riscossione ordinaria,
- b) Accertamento,
- c) Recupero stragiudiziale,
- d) Riscossione coattiva.

nome campo	descrizione	obbligatorietà per il fornitore a catalogo	obbligatorietà per l'ammini- strazione in sede di rdo	obbligatorietà per il fornitore in sede di ri- sposta alla rdo
Nome del Servizio	Servizi di supporto all'accertamento e alla riscossione in forma di- retta per gli Enti Locali	SI	SI	
Fasi	Supporto alla riscossione ordinaria Supporto all'accertamento Recupero stragiudiziale Supporto alla riscossione coattiva	SI	SI	
Codice Articolo Fornitore	Rappresenta il codice alfanumerico indicato dal Fornitore per indi- viduare il servizio	SI		
Tipo di Contratto	Il campo è già valo- rizzato con il termine "Acquisto	SI		
Unità di Misura (UDM)	Servizio	SI	SI	

nome campo	descrizione	obbligatorietà per il fornitore a catalogo	obbligatorietà per l'ammini- strazione in sede di rdo	obbligatorietà per il fornitore in sede di ri- sposta alla rdo
Aree di Erogazione	Indica la provincia o l'insieme di province in cui il Fornitore è tenuto a erogare i servizi	SI		
Allegato	Allegare un documento in formato PDF di dimensione massima pari a 2000 KB	NO		
Numero stimato di contribuenti [numero]	Indica il numero stimato di contribuenti		NO	
Denomina- zione Tributi [testo]	Descrizione della tipologia di tributo		NO	
Valore medio dei ruoli ri- scossi [%]	Percentuale media dei ruoli riscossi nel pe- riodo di riferimento		NO	
Periodo di calcolo del valore medio dei ruoli riscossi [mesi]	Periodo di riferimento (espresso in mesi) relativo alla percen- tuale media dei ruoli riscossi		NO	
Vetustà del ruolo [mesi]	Tempo intercorso (espresso in mesi) dall'iscrizione a ruolo dell'entrata		NO	
Durata [mesi]	Durata (espressa in mesi) del Servizio		SI	
Corrispettivo totale			SI	SI

6. CONTROLLO E VERIFICA DELLE PRESTAZIONI EROGATE

L'attività di controllo è lo strumento a disposizione del Soggetto Aggiudicatore per verificare l'efficacia del servizio in termini di qualità resa e per accertare la regolarità e la puntualità nell'esecuzione delle prestazioni. Durante la predisposizione e/o l'erogazione dei Servizi, il Soggetto Aggiudicatore si riserva la facoltà di procedere, in qualsiasi momento, anche senza preavviso, a verifiche sulla loro efficacia in termini di qualità resa e di rispetto delle clausole contrattuali, nonché a controlli volti a verificare la piena e corretta esecuzione del presente contratto. Il Fornitore si impegna, altresì, a prestare la propria collaborazione per consentire lo svolgimento di tali verifiche.

L'esito positivo dei controlli non esonera il Fornitore da eventuali responsabilità derivanti da difetti, imperfezioni e difformità nell'esecuzione del Servizio non facilmente riconoscibili o che comunque non fossero emersi all'atto dei controlli sopra citati.

7. MODALITÀ DI EROGAZIONE DEL SERVIZIO

7.1 Termini di esecuzione del Servizio

Il Fornitore è tenuto ad erogare il Servizio secondo le modalità richieste dal Punto Ordinante.

Per quanto concerne le condizioni e le modalità di erogazione dei servizi si rinvia in ogni caso al contenuto dell'Allegato Condizioni Generali di Contratto e delle eventuali condizioni particolari di Contratto in caso di RDO.

7.2 Servizi alla Pubblica Amministrazione

Per tutte le attività connesse con la gestione del Servizio, il Fornitore metterà a disposizione dei Punti Ordinanti: • una casella di posta elettronica, • un numero di fax dedicato, • una numero di telefono attivo nella fascia oraria compresa tra le 8.30 e le 17.30 in tutti i gg. dell'anno lavorativi esclusi sabato, domeniche e festivi ed eventuali chiusure aziendali.

Tale tipologia di servizi offerti alle amministrazioni è fruibile solo per le seguenti finalità: • chiarimenti sulle modalità di ordine e di erogazione dei servizi; • stato degli ordini in corso e dell'erogazione dei servizi.

Sono comunque fatti salvi gli obblighi di informazione e comunicazione nei confronti di Consip, tra cui in particolare quelli relativi alla fase di esecuzione del Contratto.

8. CORRISPETTIVI

I servizi individuati nel presente Capitolato Tecnico, potranno essere oggetto delle procedure di acquisto da parte dei Punti Ordinanti solo attraverso una Richiesta di Offerta (RDO). I corrispettivi di tali servizi non sono quantificati, ma verranno specificati dal Fornitore solo in sede di risposta alla RDO: il Fornitore, in fase di predisposizione della propria offerta, determinerà l'importo complessivo necessario per i servizi richiesti.

Tutti i corrispettivi indicati si intendono IVA esclusa e sono inclusivi di spese, imposte, tasse e oneri. Sarà cura del Punto Ordinante calcolare autonomamente l'IVA di competenza su ogni singolo ordine emesso.

Ogni corrispettivo sarà remunerativo anche del costo della manodopera, ottenuto in stretta applicazione dei contratti di lavoro di categoria, delle eventuali maggiorazioni territoriali, dei materiali e delle attrezzature, dei costi generali e dell'utile di impresa.

Si rinvia, in ogni caso, a quanto previsto al riguardo dalle relative Condizioni Generali di Contratto.

9. RESPONSABILE DEL PROCEDIMENTO

Ai sensi dell'art. 31 del D.Lgs. 50/2016 i Responsabili del Procedimento per l'attività di gestione del catalogo (verifica conformità al Capitolato Tecnico e laddove necessario cancellazione del catalogo) del singolo fornitore abilitato sono Barbara Ricci, Daniela Vangelista e Alessandra Di Maria.

Resta ferma la competenza di ciascun Soggetto Aggiudicatore contraente in ordine alla necessità di nominare il responsabile del procedimento e l'eventuale direttore dell'esecuzione, ai sensi e per gli effetti degli artt. 31 e 101 del D. Lgs. n. 50/2016 relativamente a ciascuna procedura di acquisto svolta nel Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione e al relativo contratto di fornitura.

10. CONTATTI

Esclusivamente per richiedere approfondimenti merceologici relativi ai Servizi presenti nel Capitolato Tecnico, è possibile utilizzare la seguente casella di Posta: serviziriscossione@mkp.acquistinretepa.it

RAPPORTO OCSE 2016 "AMMINISTRAZIONE FISCALE IN ITALIA"

CAPITOLO 1 INTRODUZIONE

- 1. L'Italia sta attualmente intraprendendo una serie di notevoli importanti riforme per il miglioramento delle prospettive di crescita a lungo termine. L'attuale Governo ha avviato un ambizioso programma di riforme in numerosi settori inclusi l'educazione, la giustizia, la pubblica amministrazione, il fisco. Alcune riforme sono state già fatte, altre sono in corso e molte in via di definizione. Le attese per un'efficace e decisiva azione di governo sono alte, con particolare riguardo al sistema fiscale.
- 2. In tale contesto e a seguito della richiesta del Ministro dell'Economia e Finanze Pier Carlo Padoan, l'OECD Centro per le politiche fiscali e l'amministrazione ha avviato una revisione della struttura organizzativa e funzionale dell'amministrazione fiscale italiana, focalizzandosi in particolar modo sull'Agenzia delle Entrate e sull'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. L'esame mette in luce anche alcune questioni critiche che sono emerse durante il lavoro e relative alla tax compliance e alla riscossione.
- 3. Numerosi sono stati gli incontri che si sono svolti con le autorità italiane, vale a dire con il Ministro dell'Economia e Finanze, i capi e i senior manager delle strutture dell'amministrazione fiscale italiana. Si sono svolti inoltre degli incontri con le rappresentanze sindacali, stakeholder ed esperti in materia fiscale, incluse le piccole e medie imprese e i loro consulenti per raccogliere diverse opinioni sull'amministrazione fiscale italiana (si veda l'allegato I per consultare l'elenco delle autorità, stakeholders ed esperti incontrati).
- 4. Una bozza di questo report è stata fornita alle autorità italiane nel mese di gennaio 2016 per verificare l'esattezza delle informazioni contenute e in seguito completato¹.

CAPITOLO 2 RISULTATI E RACCOMANDAZIONI PRINCIPALI

A) Risultati principali

5. L'Italia è un paese con una pressione fiscale elevata e con un rapporto relativamente alto e stabile tra pressione fiscale e PIL. Inoltre i livelli di os-

¹ Questo lavoro è pubblicato sotto la responsabilità del Segretariato Generale dell'OECD. Le argomentazioni e le opinioni qui espresse non necessariamente riflettono la visione ufficiale dell'OECD o dei governi dei paesi membri. Questo documento è stato redatto senza nessuna forma di pregiudizio verso le sovranità e le frontiere dei paesi citati.

servanza della normativa fiscale sono bassi. Numerosi sono stati i tentativi di quantificare il peso dell'evasione fiscale in Italia o il tax gap e dimostrano che i numeri sono indicativi. Preoccupante è il gap sull'IVA stimato al 30% nel 2013², superiore alla media europea EU26 del 15,2%. In passato ci sono stati molti condoni che hanno permesso di ottenere maggiori entrate fiscali ma hanno al contempo alimentato l'idea che il mancato adempimento alle norme fiscali potesse essere risolto con pagamenti d'importi inferiori i rispetto a quanto. Questo sembra essere ormai superato e le recenti iniziative sull'adempimento collaborativo e i positivi risultati riportati, testimoniano questo cambiamento nell'approccio adottato.

6. C'è ora un'importante opportunità per riformare l'amministrazione fiscale in modo da razionalizzare le risorse, fornire servizi di alta qualità ai contribuenti e assicurare una maggiore compliance volontaria da parte dei contribuenti. Stando ai sondaggi svolti dall'associazione Confindustria alla fine del 2015, il 60% degli italiani è favorevole a rafforzare il contrasto all'evasione fiscale e pressoché un italiano su due (48%) reputa questa attività come prioritaria per il Governo, più importante rispetto alla riduzione del carico fiscale (che è una priorità per il 23% del campione), il taglio della spesa pubblica (15%) o del debito pubblico (12%). Rifacendoci al programma di riforma del governo, così come agli sviluppi a livello internazionale in materia di segreto bancario e al contrasto all'erosione della base imponibile delle grandi società (BEPS); i tempi sono definiti maturi per un'importante riforma dell'amministrazione fiscale in Italia.

7. Quest'opportunità si affianca con alcune sfide importanti. Come osservato sopra, L'Italia è caratterizzata da alcuni paradossi. E' un paese con un'alta pressione fiscale e un basso livello di compliance. Gli sforzi per ridurre la non-compliance si sono concentrati storicamente sulle verifiche e i controlli, con il risultato che gli accertamenti, come riportato, sono spesso infruttuosi in assenza di una strategia generale tra i soggetti coinvolti nell'amministrazione fiscale nell'affrontare la questione in modo olistico. In linea con le ultime misure intraprese, come le comunicazioni ai contribuenti che non hanno presentato la dichiarazione IVA, c'è ora un'esigenza di riforme tese a produrre un cambiamento comportamentale significativo, sia da parte dei contribuenti sia dell'amministrazione fiscale. Gli accordi istituzionali e di Governance dovrebbero essere rivisti per assicurare un controllo politico più strategico dell'amministrazione fiscale, che dovrebbe andare di pari passo con l'autonomia delle agenzie. Un approccio più olistico dovrebbe essere introdotto per supportare e migliorare l'adempimento volontario dei contribuenti, garantendo nel frattempo che quelli inadempienti siano prontamente identificati e sanzionati. La riscossione dei crediti fiscali ha bisogno di essere modernizzato sulla base dei risultati positivi ottenuti, giacché la funzione è stata portata nella sfera pubblica. L'Information

² Il tax gap è stimato al 34% dalla Commissione Europea (vedi il Report Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States, 2015, predisposto dal Center for Social and Economic Research per la CE) e al 30% dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (vedi Allegato 2 alla Nota di Aggiornamento del documento di economia e finanza 2015).

Technology, l'analisi dei dati e le semplificazioni amministrative possono e devono essere al centro degli sforzi di questa riforma.

8. In breve, ciò che serve è una riforma strutturale che si traduca in cambiamenti comportamentali da parte di tutti i soggetti interessati piuttosto che di cambiamenti puramente istituzionali. Una maggiore coerenza si realizzerà con una vigilanza strategica a livello ministeriale e con maggiore autonomia delle agenzie nell'attuazione di questa strategia. La prioritaria dovrebbe essere data allo sviluppo di una strategia per combattere la non-compliance, coordinando le Agenzie, la Guardia di Finanza ed Equitalia. Questa strategia dovrebbe combinare un approccio più rigoroso nei confronti dei contribuenti inadempienti adottando un approccio collaborativo verso quelli noti, in particolare per le imprese multinazionali.

Disposizioni istituzionali e di governo

- 9. Le funzioni dell'amministrazione fiscale in Italia sono frammentate in più organismi con alcuni ruoli e responsabilità che si sovrappongono. L'attuale amministrazione fiscale in Italia è caratterizzata dalla presenza di numerosi organismi, cui si applicano regole diverse, ad esempio in termini di status giuridico, obiettivi, prestazioni complessive e autonomia. Questi organismi sono: il Dipartimento Finanze, del Ministero dell'economia e delle finanze; l'Agenzia delle entrate; Agenzia delle dogane; la Guardia di Finanza, Equitalia (responsabile della riscossione dei crediti fiscali) e l'Istituto di previdenza sociale. I servizi di Information Technology (IT) sono forniti da Sogei, società privata di proprietà del Ministero dell'economia e delle finanze, mentre Sose, società privata di proprietà congiunta del Ministero dell'economia e delle finanze e della Banca d'Italia, fornisce servizi di consulenza e di ricerche statistiche. Chiaramente, il modello adottato dall'Italia comporta un approccio a matrice, con un'evidente necessità di forte coordinamento e leadership strategica. Tuttavia, il coordinamento tra i diversi organismi coinvolti nell'amministrazione fiscale dovrebbe essere rafforzato, e le decisioni sulle priorità potrebbero essere meglio allineate e gestite in modo più strategico. Tutti gli accordi in vigore tra soggetti dell'amministrazione fiscale italiana sono fortemente incentrati su lato operativo e che non ci sono appositi processi che coinvolgono tutti gli attori nel discutere periodicamente lo stato generale del sistema fiscale, identificare le priorità e le sfide immediate, fissare traguardi e obiettivi, e/o risolvere i problemi di coordinamento. In altre parole, non c'è nessuna supervisione strategica dall'alto che coinvolga tutti gli attori chiave e, di conseguenza, una strategia generale di fondo per migliorare l'efficacia dell'amministrazione fiscale.
- 10. Le Convenzioni esistenti tra il Ministero dell'economia e delle finanze e le Agenzie sono eccessivamente focalizzate sui prodotti, pregiudicando l'autonomia delle agenzie. Misuratori e indicatori di performance sono focalizzati all'interno piutto-

sto che focalizzati a misurare l'efficacia e l'efficienza del sistema complessivo. Focalizzando l'attenzione sul dettaglio dei prodotti, piuttosto che sui risultati, le convenzioni sono più operative che strategiche. Questo impedisce alle agenzie di definire il proprio piano operativo, incidendo sulla loro autonomia. Inoltre, gli obiettivi monetari, anche se non più incentivati nella Convenzione del 2015, rimangono importanti per il calcolo degli altri incentivi erogati al personale. Questo sembra valere, in sostanza, a seguito del decreto attuativo della riforma fiscale del 2014. Un'eccessiva enfasi sull'uso degli obiettivi di budget per i funzionari addetti al controllo fiscale può portare a una molteplicità di problemi per l'Agenzia delle entrate e in ultima analisi, per l'intero governo, senza necessariamente migliorare la tax compliance complessiva.

11. Alle due agenzie è stata via via sottratta l'autonomia in alcune aree chiave. Fin dalla loro istituzione, diverse riforme, tagli alla spesa e le sentenze hanno inciso sull'autonomia delle agenzie, nell'area finanziaria e nella gestione delle risorse umane (HRM). Nonostante l'ammontare delle risorse di ciascuna agenzia dovrebbe essere determinato in modo autonomo, in pratica questo è soggetto a una serie di tagli orizzontali, decisi dal Parlamento, che determina non solo i tagli ma anche come e dove dovrebbero essere applicati, limitando così l'autonomia finanziaria delle agenzie. Inoltre, gravi limitazioni riguardano l'autonomia delle agenzie in materia di assunzione e, ancora più preoccupante, sulle politiche di promozione interna. Allo stesso modo, il margine di manovra esistente nel determinare le retribuzioni del personale può essere severamente limitato in futuro.

Tax compliance

- 12. Gli sforzi per aumentare la tax compliance dei contribuenti e rendere più facile l'adempimento spontaneo hanno seguito un percorso coerente fin dalla creazione delle agenzie. La fornitura di servizi è diventata più efficiente e rispondente alle questioni endogene. Maggiore attenzione è stata posta a facilitare il contribuente al rispetto della normativa vigente. Al centro di molti di questi nuovi servizi è l'uso più efficace dell'IT, principalmente attraverso la fornitura di nuovi servizi on-line. La segmentazione e le moderne pratiche di valutazione dei rischi sono state introdotte nel corso del tempo da parte dell'Agenzia delle Entrate per lavorare in modo più efficiente. I risultati sono tangibili, il tax gap complessivo, per le imposte amministrate dall'Agenzia delle Entrate, è sceso da un picco di circa il 23% del 2004 al 18% 99% nel 2013. Le recenti riforme legislative proseguono in questa direzione e hanno bisogno di essere accompagnate da un'efficace attuazione e applicazione. Allo stesso tempo, ci sono ancora ampi margini di miglioramento e alcune questioni chiave devono essere affrontate con determinazione.
- 13. L'impostazione attuale richiede un processo più strategico per identificare congiuntamente i principali rischi di compliance e le priorità, come questi rischi saran-

no affrontati e in che modo le risorse saranno assegnate a ciascun livello. In breve, vi è la necessità di una strategia olistica, coerente e coordinata o un piano per migliorare la tax compliance. Senza di questo, la frammentazione del lavoro si riflette in ogni singola istituzione, nella definizione delle priorità e semplicemente cercando di evitare sovrapposizioni. In definitiva, ciò che emerge, è una scarsa attenzione a una strategia globale che accresca il rispetto delle leggi fiscali, con i diversi organismi focalizzati principalmente sui prodotti da realizzare, piuttosto che sull'implementazione di un approccio nazionale incentrato sul miglioramento dei risultati. Le sovrapposizioni sulla gestione della compliance sono chiaramente una conseguenza dell'impostazione esistente. Ad esempio, vi è una duplicazione, in termini di valutazione del rischio, che è solo in piccola parte mitigata dalla condivisione delle informazioni tra le diverse istituzioni. Le sovrapposizioni di funzioni, in particolare tra le agenzie e la Guardia di Finanza, generano possibilità di avere opinioni divergenti e differenti approcci circa il modo con cui risolvere determinate situazioni. Questo può essere anche uno dei motivi per cui l'Italia presenta un notevole ritardo in termini di composizione delle controversie nell'ambito dei trattati fiscali bilaterali.

- 14. Consapevoli della percezione della dimensione del fenomeno dell'economia informale e di altre aree critiche di non conformità, evidenziate dalla ricerca sul tax gap dell'Agenzia delle Entrate, potrebbero essere messi in atto accordi istituzionali per facilitare la creazione di una strategia globale. Sebbene le metodologie utilizzate dall'Agenzia delle Entrate, nel fornire stime sul tax gap non siano state esaminate in dettaglio, esse potrebbero certamente essere impiegate per delineare, insieme con gli studi di settore, una strategia globale per affrontare la non conformità nell'economia informale. L'IVA è chiaramente una zona di non conformità radicata probabilmente anche a causa di problemi in materia di obblighi dichiarativi. Mentre i pagamenti IVA sono effettuati mensilmente, l'attività imponibile è resa nota al fisco solo annualmente. Nel complesso, richiedere ai contribuenti di fornire informazioni sull' IVA annualmente, diversi mesi dopo la fine di un periodo d'imposta, genera consistenti tempi di attesa che favoriscono le frodi IVA e la non conformità, e ostacola gravemente un'amministrazione fiscale efficace.
- 15. Il programma di cooperative compliance (adempimento collaborativo) per i grandi contribuenti italiani attuato dall'Agenzia delle Entrate deve essere affiancato da una guida appropriata e chiarezza per quanto riguarda le competenze. I programmi operativi di compliance sono un modo efficace per generare cambiamenti nel comportamento, sia dei contribuenti che delle autorità fiscali, e quindi capaci di stabilire un rinnovato rapporto basato sulla fiducia reciproca e la trasparenza. Per raggiungere quest'obiettivo, il programma avrà bisogno di una leadership efficace, disponibile, che lavori a stretto contatto per alcuni anni. Tra gli aspetti più importanti, la necessità che le responsabilità all'interno dell'Agenzia delle Entrate, e in ciascun ruolo della Guardia di Finanza, in relazione a questo programma, siano chiaramente definite al fine di ridurre al minimo

i rischi d'interruzione e di approcci incoerenti. La linea di demarcazione tra sanzioni penali e amministrative per certi comportamenti è adesso più chiara ma, restano alcune incertezze. Questo è un problema che interessa tutta la linea, in modo particolare nell'ambito del programma di cooperative compliance. Mentre è ormai chiaro, alla luce delle ultime modifiche legislative, che né le violazioni sui prezzi di trasferimento né i comportamenti abusivi dovrebbe far scattare una responsabilità penale, tuttavia non è il caso dei controlli che richiedono l'esistenza di una stabile organizzazione o la residenza fiscale in Italia (sebbene sia possibile richiedere in questi casi l'interpello anticipato).

Riscossione dei crediti tributari

16. L'ammontare del debito fiscale è eccezionalmente alto in Italia. Mentre la creazione di Equitalia ha aumentato l'efficacia del recupero dei crediti d'imposta nei suoi primi anni di attività, le prestazioni derivanti dalla riscossione non tengono conto del totale annuale del credito fiscale, ma tendono solo a ridurre gli arretrati degli esercizi precedenti, ciò significa che nel 2016 ci sono grandi margini di miglioramento della situazione esistente. Il totale del credito fiscale riferito delle agenzie, a partire dal settembre 2015, ha superato i 756 miliardi di euro (il valore totale dei crediti fiscali dati a Equitalia meno gli importi riscossi), un importo più o meno equivalente al totale delle entrate fiscali annuali in Italia per tutti i livelli dell'amministrazione. Ciò è probabilmente dovuto a diverse ragioni, ma principalmente al fatto che i crediti non riscossi non sono cancellati in modo sistematico. Inoltre, le questioni procedurali impattano notevolmente l'integrità del "magazzino" dei crediti fiscali. È stato riferito che circa 180 miliardi di euro dei crediti fiscali risultano in magazzino, a settembre 2015, sono crediti fiscali non in scadenza di pagamento. Ciò equivale a circa il 22% dello stock dei crediti fiscali dati a Equitalia dalle Agenzie e scende al 10% se si fa riferimento al 2010-2014. Debiti fiscali non ancora scaduti sussistono quando ad esempio una sentenza decide a favore del contribuente, nei casi in cui il debito fiscale è stato in realtà già pagato dal contribuente o per errori nella procedura di accertamento che ha portato all'emissione del ruolo. Inutile dire che la richiesta di pagamenti non dovuti inficia drammaticamente la fiducia dei cittadini nella correttezza e affidabilità dell'intero sistema fiscale.

17. I poteri di Equitalia nell'attività di recupero dei crediti fiscali sono stati progressivamente limitati da parte del legislatore. Mentre da un lato queste limitazioni sono state introdotte per sostenere i debitori in difficoltà finanziarie, d'altra parte hanno alimentato una cultura di "evasione da riscossione", che aiuta a spiegare anche l'elevato stock di crediti non riscossi. In altre parole, alcuni contribuenti potrebbero riportare e dichiarare in modo appropriato ma poi decidere di non pagare e mettere in atto strategie per occultare la loro ricchezza. Le strategie di recupero dei crediti fiscali e gli obiettivi prioritari non sono sufficientemente basati sul rischio né mirati. Possibili strategie da adottare per rendere più efficace ed efficiente la riscossione dei crediti fiscali sembrano

essere limitata dalla legge. La legge, infatti, impedisce attualmente che Equitalia dia la priorità alla riscossione di specifici crediti erariali, obbligandola, invece, ad elaborarli tutti, indipendentemente dalle possibilità di successo e dagli importi in discussione Questo rende l'attuale approccio alla riscossione dei crediti erariali orientato ai processi piuttosto che ai risultati, con conseguenze evidenti sulla sua prestazione generale e sul modo in cui viene percepito dai cittadini.

B) Raccomandazioni

18. Un certo numero di riforme fondamentali sono giustificate per affrontare le questioni di cui sopra. Anche se i dettagli variano, le prassi che sono state osservate nelle istituzioni che gestiscono le entrate, in economie avanzate, mostrano che le funzioni delle amministrazioni fiscali in questi paesi sono generalmente unificate in un unico ente che si occupa del processo entrate dall'inizio alla fine, questi enti godono generalmente di una sostanziale autonomia in tutte le aree chiave, in particolare per quanto riguarda le questioni finanziarie e nelle politiche di gestione delle risorse umane. Tuttavia, l'autonomia non significa indipendenza. Questi organismi riferiscono al Ministro delle Finanze e al Governo sotto il controllo del Parlamento, questo crea le condizioni per un approccio più strategico alla gestione del sistema fiscale in generale e favorisce anche uno stretto legame tra l'amministrazione fiscale e la funzione politica fiscale.

19. Avviare la creazione di una forma più unitaria di amministrazione fiscale in Italia è possibile, ma probabilmente sorgerebbero una serie di difficoltà. Molte delle istituzioni attualmente coinvolte nell'amministrazione fiscale svolgono anche altre funzioni, riflettendo un approccio più orizzontale in alcuni settori della pubblica amministrazione. Ad esempio, Equitalia riscuote anche i crediti per i comuni e altri enti semi- governativi, Sogei fornisce servizi IT anche ad altre istituzioni governative. Sose individua i "fabbisogni standard" anche per i comuni italiani. Inoltre, le istituzioni coinvolte nella gestione fiscale hanno uno status giuridico diverso e quindi sono soggette a regole diverse in termini di budget, retribuzione del personale e altri aspetti importanti. La portata dei cambiamenti da attuare potrebbe richiedere quindi molto tempo e risorse, valutare se tale riforma sia più o meno fattibile è al di fuori dello scopo di questa missione.

20. Tuttavia, sarebbe necessario che alcune questioni critiche fossero affrontate con urgenza. L'introduzione di un approccio più strategico alla gestione dell'amministrazione fiscale e il ripristino dell'autonomia delle agenzie sono giustificate allo scopo di garantire un miglior coordinamento generale. La soluzione rapida di questi problemi, insieme alla questione della sovrapposizione dei ruoli tra l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza, nonché le questioni procedurali relative al processo di riscossione dei crediti tributari, genereranno probabilmente risultati immediati e tangibili. Sulla base di queste considerazioni, le raccomandazioni qui riportate riguardano gli aspetti istituzionali e di governance

dell'amministrazione fiscale, insieme a raccomandazioni più mirate sulla tax compliance e sulla riscossione dei crediti fiscali.

Accordi istituzionali e governativi

- Adottare un controllo politico più strategico sull'amministrazione fiscale e cambiare il focus delle Convenzioni con le agenzie, orientandole ai risultati e su indicatori di alto livello piuttosto che sui prodotti operativi, facendo ricorso alle migliori pratiche e tendenze internazionali e in linea con le recenti riforme. A tal fine, oltre alle modifiche istituzionali per assicurare la supervisione politica strategica, si potrebbe prevedere di:
 - modificare gli obiettivi delle agenzie dando maggiore enfasi all'adempimento spontaneo, anche attraverso l'uso di indicatori operativi e misurazioni derivate da stime del tax gap;
 - introdurre indicatori di performance relativi alla costruzione del rapporto di fiducia nelle agenzie;
 - garantire che gli incentivi previsti per il personale non siano legati all'ammontare delle entrate riscosse, a seguito di controlli e verifiche ma piuttosto ai risultati e agli indicatori di alto livello legati alla voluntary compliance.
- Ripristinare urgentemente l'autonomia delle agenzie, approfittando della grande riforma della pubblica amministrazione. In questo contesto:
 - garantire che le agenzie abbiano la libertà di decidere come realizzare i tagli di bilancio necessari;
 - garantire la completa autonomia nelle procedure di assunzione e promozione del personale, come originariamente previsto quando le agenzie sono state istituite.
- Ridurre la frammentazione esistente e la sovrapposizione di ruoli e responsabilità tra le istituzioni coinvolte nella gestione fiscale, tenendo in debita considerazione la possibilità di:
 - garantire progressivamente che le verifiche fiscali e le funzioni di controllo ricadano nell'esclusiva competenza dell'Agenzia delle Entrate, pur rafforzando il ruolo speciale della Guardia di Finanza in relazione alle frodi fiscali e altri reati economici, in base alle sue peculiarità su questi aspetti;
 - istituire una funzione di riscossione dei crediti fiscali all'interno dell'Agenzia delle Entrate, responsabile di tutti gli aspetti di riscossione coattiva del credito fiscale, compresi possibilmente anche quelli contributivi (SSC), dato il loro e il carattere "nazionale" e "fiscale".

Tax compliance

Alla luce dei cambiamenti organizzativi e di governance sopra raccomandati e al fine di migliorare la gestione complessiva degli adempimenti fiscali e ridurre il tax gap in Italia:

- Definire una strategia nazionale complessa per migliorare il rispetto delle leggi
 fiscali, sulla base di pratiche internazionali e sugli strumenti e le risorse già disponibili. In questo contesto, la priorità potrebbe essere data a:
 - affrontare in modo particolare gli aspetti chiave della non compliance dell'IVA.
 Particolare attenzione e urgenza dovrebbe essere data nel riformulare gli obblighi di presentazione delle dichiarazioni IVA (ad esempio, richiedendo la presentazione della dichiarazione IVA mensile e trimestrale) con limiti fissati per evitare l'imposizione d'inutili oneri ai piccoli commercianti e semplificando la dichiarazione annuale IVA, nonché l'uso della fatturazione elettronica;
 - sfruttare le potenzialità degli studi di settore e della ricerca sul tax gap. Più specificatamente dovrebbe essere opportuno focalizzarsi sulla completa e rapida attuazione dei recenti cambiamenti legislativi connessi all'utilizzo e al campo d'applicazione dei programmi di ricerca sul tax gap, che dovrebbero essere ampliati includendo i contributi previdenziali e le accise. Ulteriori passi dovrebbero essere intrapresi per confrontarsi sulle metodologie di stima del tax gap con quelle già adottate da altre istituzioni che gestiscono le entrate e la ricerca sul tax gap dovrebbe essere utilizzata per misurare i progressi compiuti nel tempo e mettere a punto gli adeguamenti alla strategia globale;
 - istituire rapidamente una struttura centralizzata che si occupi degli individui con alta capacità contributiva (HNWI) beneficiando appieno inter cilia delle informazioni derivanti dall'impegno globale sullo standard comune di riferimento (CRS);
 - garantire l'accesso e l'interoperabilità tra i diversi sistemi informatici e lo sviluppo di strategie e strumenti da usare, fornendo dati e informazioni rilevanti sulle attività e le transazioni transfrontaliere in linea con le riforme previste nel Progetto BEPS.
- Proseguire le azioni di riforma, offrendo certezza e prevedibilità agli investitori e alimentando il nuovo programma di cooperative compliance. In questo contesto, la priorità potrebbe essere data a:
 - definire chiaramente per questo programma le responsabilità all'interno della Agenzia delle Entrate e il ruolo della Guardia di Finanza, al fine di minimizzare i rischi di interruzione e di approcci incoerenti;
 - adottare misure per garantire che il campo di applicazione del programma sia gestibile nel breve e medio termine, sulla base di una valutazione sistematica delle competenze, delle esperienze necessarie e delle risorse disponibili;

- chiarire ulteriormente la linea di demarcazione tra questioni fiscali civili e penali, soprattutto al fine di garantire che, in relazione alle questioni come la stabile organizzazione e la residenza fiscale, le conseguenze penali derivino unicamente solo in caso di frode fiscale;
- migliorare la capacità dell'Italia di risolvere le *mutual agreement procedures* in modo tempestivo e misurarne i progressi nel tempo.

Riscossione del debito fiscale

Alla luce dei cambiamenti organizzativi e di governance sopra raccomandati e al fine di migliorare le prestazioni di recupero dei crediti d'imposta:

- Aumentare l'accuratezza e l'integrità del magazzino dei crediti fiscali, con conseguenza sul trattamento efficace dei casi e sull'efficienza operativa. In questo contesto, la priorità potrebbe essere data a:
 - garantire che venga messa in atto un'efficace politica di stralcio del debito fiscale e che sia applicata, come richiesto;
 - prendere misure urgenti per assicurare che la funzione che si occupa della riscossione dei crediti fiscali sia tempestivamente informata di situazioni in cui gli obblighi fiscali dei contribuenti sono stati completamente assolti o sono stati estinti. Con un totale di oltre il 20% di crediti fiscali non in scadenza di pagamento, questo dovrebbe diventare una priorità di tutte le istituzioni interessate;
 - fornire la funzione che si occupa della riscossione dei crediti fiscali di adeguati poteri e riconsiderare in particolare le norme relative ai piani di rateizzazione;
 - concedere alla funzione di recupero crediti la libertà di stabilire un ordine di priorità nell'attività di riscossione.

CAPITOLO 3 TREND GENERALE SULLA RISCOSSIONE FISCALE E LA COMPLIANCE

Questo capitolo fornisce informazioni sul contesto a specifiche questioni che sono state esaminate descrivendo i dati per lo stato Italiano sia per quanto riguarda la riscossione, la compliance sia gli oneri fiscali.

A) La riscossione in percentuale al PIL

21. Le riscossioni dei crediti tributari in Italia rapportate alla percentuale del PIL sono relativamente alte rispetto allo standard europeo e dell'OCSE e sono cresciute

marginalmente negli ultimi anni. La tabella 1 fornisce un resoconto dei dati ufficiali della riscossione fiscale in Italia (coprendo tutti i livelli governativi per i maggiori tipi di imposte) per quattro anni fino al 2013. Nel quadro complessivo visualizzato, i contributi sociali sono la risorsa maggiore per le entrate del Governo equivalente quasi al 30% di tutte le entrate, seguite dalle imposte sulle persone fisiche (PIT) che rappresentano un'altra fonte significativa per le entrate. Nel corso degli anni, come mostra la tabella, il contributo dato dalle imposte sulle persone fisiche e sulle società (CIT) e le accise sono aumentate in modo modesto, il gettito dei contributi previdenziali (SSC) sono relativamente stabili mentre il gettito IVA registra un lieve calo.

Tabella 1. Il totale della riscossione in Italia in percentuale al PIL (2010 - 2013)

Tipo di imposta	2010	2011	2012	2013
PIT	11.2	11.1	11,1	11.7
CIT	2,7	2.6	2.9	3,2
VAT	6.1	6,0	6.0	3.8
Accise	3.5	4.0	4,4	4.3
Sub-totale	23.5	23,7	24.4	25.0
SSC	13.0	12.9	13,0	13.1
Altre imposte	5,3	5.3	5.5	5,8
Totale	41.8	41,9	42.9	43.9
Media OECD	32,8	33.3	33.8	34,2
Media nei 28 Paesi membri		38.8	39,8	

Fonte: OECD Revenue Statistics 2015 and Taxation Trends in the European Union (2014).

22. Malgrado il livello, relativamente alto, di riscossione fiscale e la sua recente crescita, ci sono varie pubblicazioni e studi recenti che forniscono indicazioni dell' assenza di adesione spontanea alle leggi tributarie, con il risultato di una considerevole perdita soprattutto per quanto riguarda l'IVA. I condoni che permettevano la cancellazione o la riduzione dei reati previsti dalla legge, sono stati ampiamente utilizzati dall'Italia. Sono intervenuti più di 80 condoni negli ultimi 150 anni della storia italiana. Con la presentazione del condono, reati sostanziali per imposte non pagate erano cancellati o ridotti. Mentre i condoni avevano incrementato l'ammontare della riscossione in modo significativo allo stesso tempo per l'Italia avevano creato costi supplementari poiché incoraggiavano una successiva evasione alimentando l'idea che la non adesione spontanea al pagamento potesse comunque essere in seguito risolta ricorrendo a un condono programmato nel tempo. In tal senso, uno studio del Ministero dell'Economia e delle Finanze ha confermato che i condoni hanno giocato un ruolo importante alimentando e conservando una cultura dell'evasione in Italia³. Una questione che recentemente è stata anche sottolineata dal Presidente della Repubblica Sergio Mattarella nel discorso di fine anno.

³ Rapporto sulla realizzazione delle strategie di contrasto all'evasione fiscale, Ministero dell'economia e delle Finanze, Ottobre 2014.

- B) Stima del tax gap in Italia
 - (i) Studi sull'evasione fiscale e il divario impositivo complessivo
- 23. Sono stati condotti numerosi studi e ricerche riguardo al problema del tax gap e sull'evasione fiscale in Italia. Secondo uno studio del Ministero dell'Economia e delle Finanze il tax gap in Italia è stimato in circa 91,4 miliardi di euro l'anno per il periodo 2007-2013, approssimativamente il 6.6% del PIL. Secondo lo studio 44 miliardi riguardano le imposte dirette, 40 miliardi di euro l'IVA e 7 miliardi le imposte regionali sulle attività produttive. Più recentemente l'associazione Confindustria ha svolto uno studio sull'evasione in Italia e ha stimato che nel 2015 ammontava a 122,2 miliardi di euro, circa il 7.5% del PIL dell'Italia. Sempre secondo questo studio l'Italia non ha riscosso 40 miliardi di euro di IVA, 23,4 miliardi di IRPEF, 5.2 miliardi di IRES e 3 miliardi di IRAP, a questi vanno aggiunti 16,3 miliardi e 34,4 miliardi di euro rispettivamente per altre imposte indirette e contributi. Lo studio riporta anche che se l'Italia fosse capace di ridurre della metà la sua evasione fiscale, allocando le risorse riscosse in favore della riduzione dell'onere fiscale complessivo, il PIL crescerebbe del 3.1% e potrebbero essere creati più di 335.000 posti di lavoro.
- 24. I funzionari dell'Agenzia delle Entrate periodicamente lavorano sulla stima del tax gap complessivo. Ogni anno è fatta una stima di evasione aggregata utilizzando la metodologia "top down" e il tax gap che risulta riflette la perdita complessiva in relazione alle entrate per IRPEF, IRES e IVA oltre all'IRAP. Il risultato di questo lavoro riporta l'arco delle stime del divario fiscale a livello territoriale oltre alla quantificazione della non compliance per le diverse regioni e province del paese.
- 25. Il Tax Gap stimato per le imposte di competenza dell'Agenzia delle Entrate (escluso accise e contributi previdenziali) è scesa da un picco del 23% nel 2004 a un 18% 19% nel 2013. Un gap di questa entità è equivalente a una perdita erariale per il 2013 di circa 92 miliardi di euro. Non ci sono stime fatte dall'Agenzia delle Entrate per quanto riguarda la perdita nelle accise e nei contributi previdenziali. Il lavoro svolto mostra che una parte del tax gap stimato è "recuperato" ogni anno dal risultato dei programmi portati avanti dall'Agenzia delle Entrate e dalle altre agenzie. Il recupero ammonta a quasi 14.2 miliardi di euro nel 2014.
- 26. Veramente pochi paesi OCSE elaborano regolarmente un programma per la stima del tax gap così completo, limitando il campo a un confronto tra i risultati dell'Italia con le altre economie avanzate. L'economia avanzata che può essere confrontata, con dati di tax gap simili e disponibili, è il Regno Unito. L'amministrazione pubblica nazionale per le entrate è l'HMRC (Her Majesty's Revenue and Customs) che pubblica ogni anno un dettagliato resoconto sul tax gap, frutto dei risultati delle ricerche. Questo

comprende, in modo simile al sistema italiano, un tax gap su varie annualità per tutte le imposte che gestisce (incluso anche le accise e i contributi) ⁴.

Il lavoro per lo sviluppo delle metodologie di stima per il tax gap nell' HMRC è tuttora in corso. In un più recente report della Revenue e Customs inglese l'aggregato tax gap del Regno Unito si può stimare in circa al 6.4% per gli anni 2013-2014, con un trend verso il basso con un picco stimato all' 8.4% nel periodo 2005-2006⁵. Mentre ci troviamo di fronte ad una differenza significativa degli aggregati di tax gap stimati per il Regno Unito e l'Italia, è doveroso affermare che ci sono difficoltà nei confronti incrociati tra i paesi. I risultati riportati dall'Italia sembrano però riflettere una questione di non adempimento spontaneo e una grave perdita di gettito. Tali questioni sono già state rilevate in precedenti reports sull'Italia⁶.

(ii) Il VAT gap

27. Sono state eseguite ricerche per conto della Commissione Europea per stimare il gap dell'IVA e il suo andamento nel tempo in ogni stato membro dell'Unione Europea compresa l'Italia. Il report più recente è stato pubblicato nel settembre 2015⁷. Per quanto riguarda l'Italia, la ricerca ha mostrato che il gap IVA per il 2013 è stato stimato nel 34% leggermente in rialzo rispetto agli anni precedenti, e sostanzialmente in eccesso rispetto alla media EU-26 del divario IVA del 15.2% e il divario IVA stimato per le altre grandi economie avanzate come la Francia (9%), Germania (11%) e Regno Unito (10%). La figura 1 mostra i dati dei 26 paesi dell'Unione. Per l'anno d'imposta 2013 il divario IVA stimato per l'Italia è equivalente a 47.5 miliardi di euro. A tal proposito è bene sottolineare che il gap IVA è stato stimato dal Ministero dell'economia e delle finanze al 30% circa⁸.

⁴ Nel 2013, il team di assistenza tecnica del FMI ha completato una revisione della metodologia di stima del tax gap dell' HMRC e trovato che le metodologie e i modelli utilizzati erano completi e coerenti con gli approcci generali seguite da altri paesi, sec United Kingdom, Technical Assistance Report— Assessment of HMRC's Tax Gap Analysis, IMF Country Report, Nol 3/314.

⁵ Misurazione del Tax Gap Edizione 2015, Stima del tax gap per il 2013-14, HMRC, Ottobre 2015.

⁶ OECD Indagine economica —Italia, 2015, OECD; Tax Administration Series, 2015, OECD.

⁷ Studio per quantificare ed analizzare il VAT gap negli Stati membri dell'UE- Rapporto del 2015, predisposto dal Center for Social and Economic Research per la Commissione Europea.

⁸ Vedi allegato 2 to the Nota di Aggiornamento del documento di economia e finanza 2015.

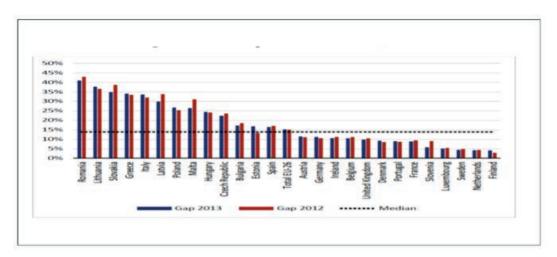


Figura 1. VAT Gap nei 26 Paesi della UE (2012 - 2013)

Fonte: Studio per quantificare ed analizzare il VAT gap negli Stati membri dell'UE- Rapporto del 2015.

28. L'OCSE ha ulteriormente svolto un lavoro importante sul Rapporto Iva Entrate "VAT Revenue Ratio" (VRR) nelle giurisdizioni dei paesi membri dell'OCSE. Il VRR misura la differenza tra l'IVA attualmente riscossa e quella che teoricamente dovrebbe essere riscossa applicando all'aliquota standard all'intera base imponibile "pura" e tutte le entrate riscosse. In altre parole, fornisce un indicatore che combina gli effetti delle perdite delle entrate come conseguenza di esenzioni e aliquote ridotte, frode, evasione e pianificazione fiscale. Un VRR vicino a 1.0 è preso come indicatore di un'IVA sopportata uniformemente su un'ampia base con effettiva riscossione. In pratica raramente il VRR è uguale a 1.0 e numerosi fattori possono influenzare i risultati sia in modo positivo sia in modo negativo. Per esempio, mentre l'aliquota "standard" si riferisce all'aliquota di default applicabile alla base imponibile, la riduzione delle aliquote è una prassi ancora in uso in molti paesi OCSE, soprattutto per gli obiettivi economici e di equità. Inoltre, la difficoltà maggiore incontrata nel calcolo del VRR sta nell'accertare la potenziale base imponibile poiché non ci sono accertamenti standard per la base imponibile nei paesi OCSE. La base imponibile potenziale include tutta la fornitura di beni, servizi e intangibili creati per le aziende o da altri enti. In assenza di un accertamento standard di una potenziale base imponibile IVA per tutti i paesi ocse, la statistica più vicina per questa base è la spesa finale del consumo attraverso la misurazione dei conti nazionali secondo una norma standard internazionale "System of National Accounts"⁹.

29. Il lavoro effettuato dall'OCSE mostra variazioni importanti per quanto riguarda il VRR nei paesi OCSE. La maggior parte dei paesi (27 su 33) ha un VRR sotto lo 0.65 e circa la metà (15 su 33) hanno un rapporto al di sotto di 0.50, mentre la media ponderata è di 0.55. questo suggerisce che in molti paesi una parte considerevole delle entrate IVA non è riscossa – come per l'Italia che, secondo i calcoli effettuati dall'OCSE, per l'anno 2012 il VRR è stato ben al di sotto della media OCSE con un risultato sotto lo 0.41 – secondo questo risultato, con il Messico e la Grecia, l'Italia è uno dei paesi OCSE con il più basso VRR. Questo conferma ampiamente i dati disponibili sulle spese fiscali che riflettono il costo delle molteplici concessioni fiscali e sul gap IVA.

C) L' incidenza dei debiti fiscali e loro tendenze

30. Ulteriore attenzione verso i livelli di tax compliance può essere data dall'esame dell'incidenza del totale dei debiti fiscali, per esempio confrontandoli con la riscossione degli introiti netti annuali. Il rapporto calcolato e il suo andamento nel tempo può essere usato per dedurre il livello di gravità o in altre parole la non compliance e il motivo per il quale la non compliance sale, scende o rimane stabile. Informazioni sul livello della generalità dei crediti fiscali è illustrato nella tabella 2 con una serie di calcoli, mentre la figura 2 mostra dati comparativi per le altre amministrazioni del G20 che gestiscono le entrate. I dati mostrano che la non compliance è un grosso problema per l'Italia ed è a un livello senza precedenti tra le altre economie del G20.

Tabella 2. Magazzino dei crediti fiscali in Italia (2011 - 2013)

Categoria di credito		lei crediti fisc o (EUR milia	Movimento (%): dal 2011 al 2013	
	2011	2012	2013	
Totale crediti fiscali a fine anno (incl.contestazione) (A)	572	643	715	25
Totale creditifiscali a fine anno (escl.contestazione) (B)	425	475	531	25
Totale dei crediti fiscali oggetto di contestazione (C)	147	168	184	25
Rapporti calcolati: Crediti fiscali contestati a fine anno/totale crediti fiscali (C/A x100)	25.7	26.1	25.8	-
Totale dei crediti fiscali a fine anno(escl.crediti contestati/gettito annuale (%)	154.4	169.6	190.8	23.6

⁹ La misura dei consumi nei conti nazionali comprende in particolare la spesa privata per consumi finali delle famiglie; spesa per consumi finali delle organizzazioni senza scopo di lucro al servizio delle famiglie; spesa per consumi finali delle amministrazioni tra cui la spesa per consumi individuali delle amministrazioni pubbliche.

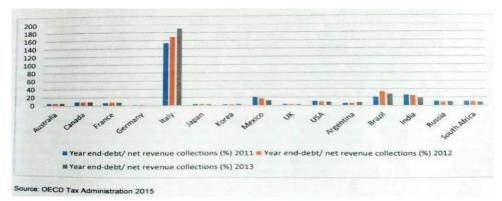


Figure 2. Crediti fiscali a fine anno in base al gettito netto riscosso (2011-13)

D) Oneri fiscali imposti alle imprese

31. Ci sono segnali che dimostrano che il sistema fiscale italiano sta migliorando ma è ancora percepito come non particolarmente favorevole per le imprese. Quest'ultima osservazione viene dal World Economic Forum's (WEF), Global Competitive Index (GCI) e dalla World Bank's Doing Business Series (DB) che forniscono la misura degli oneri regolamentari.

32. Il GCI del WEF è una misurazione della concorrenza ed è usato per dimostrare il livello dei paesi in base a scale comparative e l'andamento nel tempo della loro performance¹⁰. Il WEF definisce la concorrenza come un sistema di istituzioni, politiche e fattori che determinano il livello di produttività di un'economia che in cambio definisce il livello di prosperità che un paese può raggiungere. Il GCI combina 114 indicatori che registrano i concetti base per la produttività. I suoi indicatori sono raggruppati in 12 pilastri tra i quali troviamo il rispetto per le "istituzioni" che è quello di maggior importanza proprio per il sistema fiscale e per il suo impatto sulla produttività delle imprese. Il report 2015-2016 colloca l'Italia al 43° posto con un aumento di sei posizioni rispetto al report dell'anno precedente. Guardando al pilatro delle istituzioni il report mette in luce l'Italia con la migliore performance in "peso della burocrazia" (138° posto) e osserva che i fattori più problematici per fare impresa in Italia sono i seguenti: (i) burocrazia governativa inefficiente; (ii) aliquote fiscali; (iii) accesso ai finanziamenti: (iv) complessità della norma fiscale.

33. Le DB Series della World Bank fornisce una classifica annuale di circa 190 economie in 11 aree di regolamenti basati su indicatori che registrano il tempo e il costo per soddisfare i requisiti di governo (per esempio aprire un'attività, attività

¹⁰ Ulteriori informazioni sono disponibili in Doing Business (2016): Measuring Regulatory Quality and Efficency (2015), Banca Mondiale, Washington.

transfrontaliere, pagare le tasse e chiudere un'attività)¹¹. L'ultimo report ha evidenziato che l'Italia, messa a confronto con tutti gli indicatori, si trova al 45° posto su 189 paesi. Le classificazioni, sia per la tassazione che per le agevolazioni per le imprese divergono in modo significativo.

La posizione dell'Italia per l'indicatore "Pagamento delle Tasse" è collocata al 137 posto su 189 paesi esaminati dalla serie. Il confronto con i suoi paesi simili OCSE, l'Italia rimane il fanalino di coda, molto al di sotto dei paesi vicino dell'Unione Europea – Austria (74/189), Francia (87/189), Germania (72/189), Spagna (60/189) Svizzera (19/189) e Regno Unito (15/189). Il dato negativo più evidente a questo punteggio deriva dal tempo impiegato dai datori di lavoro per adempiere ogni anno alle richieste del regime contributivo.

Con altri paesi dell'Unione l'Italia si è classificata al primo posto per quanto riguarda l'indicatore "attività transfrontaliere". Questo indicatore registra il tempo e il costo associato al processo logistico di export import di beni in base a tre serie procedurali, conformità della documentazione, rispetto della normativa doganale e del trasporto.

CAPITOLO 4 PROGETTARE UN'AMMINISTRAZIONE FISCALE ALL'AVANGUARDIA

Questo capitolo intende presentare idee e opportunità per una riforma organizzativa e istituzionale, nel quadro delle tendenze e delle pratiche a livello internazionale e vigente organizzazione in Italia. Più a fondo esaminerà gli aspetti organizzativi e istituzionali alla base di un'amministrazione fiscale all'avanguardia anche con uno sguardo agli aspetti di governance e alla responsabilità. Alla luce del contesto italiano questo capitolo fornisce una serie d'idee e raccomandazioni per la riforma.

A) Elementi fondamentali alla base di una amministrazione fiscale moderna

34. La creazione e la valorizzazione nel tempo di un sistema di amministrazione fiscale moderna sono una sfida che tutti i paesi si trovano a dover fronteggiare. In un mondo che affronta cambiamenti repentini e richieste pressanti da parte dei cittadini per ricevere dai Governi servizi migliori e una performance sempre più efficace, le amministrazioni fiscali hanno l'inevitabile compito di amministrare una grande quantità d'imposte che vedono coinvolti sia i cittadini sia le imprese con la conseguente richiesta di un sistema fiscale che, attraverso una buona amministrazione, garantisca alti livelli di

compliance dei contribuenti (quindi massimizzando la riscossione delle entrate erariali), operando a bassi costi per il Governo, con meno oneri e burocrazia.

35. Esiste una grande quantità di materiale ed esperienza in merito alle attività istituzionali e amministrative per garantire una prestazione con alti standards nell'amministrazione fiscale¹². Per fini di comparazione internazionale l'OCSE, con la pubblicazione delle schede di confronto, fornisce un'articolata serie di osservazioni sulle pratiche di oltre 50 paesi, inclusi quelli del G20 (cioè le 19 più grandi economie in base alla produzione economica), quelli appartenenti all'OCSE (34 economie avanzate ed emergenti) e dell'Unione Europea (28 paesi). La consulenza fornita da enti internazionali sulle riforme istituzionali e di governo per le amministrazioni fiscali è generalmente allineata nella misura e gli elementi chiave che sono descritti nel box sotto riportato¹³.

Box 1. Processi di riorganizzazione istituzionali/organizzativi e i sistemi di governance Per quanto riguarda la riorganizzazione istituzionale si raccomanda:

Un unico organo responsabile per l'amministrazione sia delle imposte dirette sia per quelle indirette, con un collegamento per la riscossione dei contributi previdenziali, che comprende tutte le funzioni necessarie per un'efficiente ed efficace amministrazione delle norme fiscali.

- L'amministrazione che gestisce le entrate è strutturata in primo luogo su base funzionale, ma include anche dipartimenti e unità per gestire la compliance delle diverse tipologie di contribuenti (per esempio i grandi contribuenti).
- L'amministrazione che gestisce le entrate possiede risorse sufficienti e garantisce a livello centrale l'attività di controllo per quanto riguarda gli aspetti della gestione delle sedi regionali e locali, ma non è il principale responsabile dell'ambito delle politiche fiscali che devono ricadere nella giurisdizione delle funzioni del Ministero dell'Economia e delle Finanze.
- La rete degli uffici per le attività dell'amministrazione fiscale (per esempio la produzione di materiale informativo, la fornitura di servizi, le verifiche e la riscossione dei crediti) dovrebbero essere assegnate tenendo conto della possibile massa critica e considerazioni di carattere economico, attraverso appositi centri regionali/nazionali dedicati ad alcune funzioni (per esempio le dichiarazioni dei redditi e l'elaborazione dei pagamenti).

¹² Riferimento al materiale della UE e del FMI, analisi comparative predisposte e pubblicate dal CTPA dell'OECD. Si veda al riguardo le Tax Administration 2015 dell'OECD.

¹³ Esempi tratti dal Fiscal Blueprints della Commissione Euroepa - Percorso per una robusta, moderna ed efficiente amministrazione fiscale (2007), e il IMF's 'Revenue Administration: Functionally Organised Administration' (2010) and 'Revenue Administration: Autonomy in Tax Administration and the Revenue Authority Model' (2010).

Per quanto riguarda gli aspetti del quadro della governance si raccomanda:

- L'amministrazione che gestisce le entrate dovrebbe avere un'autonomia adeguata, alcune volte descritta come "semi-autonoma", in modo particolare per quanto riguarda la struttura organizzativa, la gestione del budget e delle risorse umane.
- L'amministrazione che gestisce le entrate adotta un quadro strategico solido per preparare un piano operativo a medio e breve termine, sostenuto da una chiara comprensione della missione, della visione e degli obiettivi.
- L'amministrazione che gestisce le entrate adotta un approccio basato sulla gestione del rischio in particolar modo per la gestione della compliance dei contribuenti.
- Utilizzo di un quadro normativo stabile e adeguato per l'amministrazione di tutte le imposte, opposto a un quadro individuale per ogni tipologia d'imposta.
- L'amministrazione che gestisce le entrate deve avere un approccio strategico e flessibile nella gestione del suo personale allocando le risorse tenendo conto di eventuali priorità che possono intervenire.
- Le operazioni dell'amministrazione fiscale sono valutate sulla base del sistema di gestione della performance. L'amministrazione che gestisce le entrate è affidabile per le sue attività ed è soggetta a controllo e valutazione.

B) Riorganizzazione istituzionale e organizzativa

Contesto Italiano

36. Attualmente l'amministrazione fiscale (inclusi i contributi previdenziali) in Italia è caratterizzata dalla presenza di una vasta serie di organismi. Questi includono il Dipartimento delle Finanze nel Ministero dell'Economia e delle Finanze, l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane; la Guardia di Finanza, Equitalia e l'INPS, i servizi tecnologici sono forniti da Sogei, una società privata di proprietà del Ministero dell'Economia e delle Finanze, mentre Sose, una società privata che appartiene sia al Ministero dell'Economia e delle Finanze sia alla Banca d'Italia, fornisce ricerche statistiche e servizi di consulenza (ultimamente anche su argomenti non legati al sistema fiscale quali le richieste dei comuni). Ai vari attori coinvolti sono applicate regole diverse sia in termini di status giuridico sia per la relazione con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, per la prestazione e per le politiche di remunerazione del personale. La Figura 3 che segue definisce gli attori principali e le loro funzioni mentre ulteriori informazioni sono nell'Allegato C.

Ministro dell'economia e delle Finanze Proprietà del MEF Divisione DOF incluso la progettazione e il funzionamento del sistema informativo Sogei Funzione Dipartimento delle Finanze Politica fiscale politiche fiscali fiscale nazionale Sose Banca d'Italia, fornisce servizi di analisi dati alle Agenzia delle Dogane Guardia di Finanze Agenzie delle Entrate Istituto Nazionale di Previdenza Sociale Direzioni Centrali Direzioni Centrali Direzionali e interregionali Direzioni Regionali Direzioni provinciali Equitalia Agenzia delle Dogane Agenzia delle Entrate Equitalia Guardia di Finanza Amministra le dogane e i Responsabile della riscossione Amministra la riscossione dei Responsabile Effettua controlli fiscali e verifiche monopoli,le accise e riscuote l'IVA dell'amministrazione generale fiscale coattiva dei contributi contributi previdenziali e il sulle frodi fiscal nziali e degli altri debiti pagamento dei benefici sociali INPS sulle importazioni

Figura 3. Amministrazione fiscale italiana: i principali organismi coinvolti

37. Cambiamenti strutturali rilevanti sono in attuazione. Il recente quadro giuridico della pubblica amministrazione fornisce una riforma di larga portata per quanto riguarda la pubblica amministrazione in Italia. I suoi obiettivi sono simili a quelli che portarono alla creazione delle agenzie in passato, per essere precisi un incremento di efficacia ed efficienza che fornisce nuova flessibilità al passo con un'economia che cambia costantemente. Decreti esecutivi sono in corso di pubblicazione. Tra le altre questioni la legge prevede l'eventuale passaggio delle Agenzie di rilievo nazionale (quindi le Entrate e le Dogane) sotto la supervisione del Presidenza del Consiglio. Di conseguenza, l'attuale situazione pare essere oggetto di ampie discussioni per quanto riguarda i cambiamenti strutturali potenziali che devono essere attuati.

Il rapporto Proponente-agente tra le agenzie e il Ministero dell'Economia e delle Finanze

- 38. Il rapporto tra il Ministero dell'Economia e delle Finanze e le agenzie si basa sul modello comune di Proponente-agente nel quale le politiche e il controllo sono a capo del ministro (proponente) e l'implementazione e la gestione invece delegata all'agenzia (l'agente). Questo rapporto è sostenuto dall'Atto di Indirizzo che periodicamente il Ministro dell'Economia e delle Finanze che definisce gli imperativi politici del sistema fiscale, il punto di partenza per la definizione degli obiettivi che devono essere raggiunti dalle agenzie.
- 39. L'Atto di indirizzo definisce le politiche fiscali dell'Italia, i macro-obiettivi e gli sviluppi attesi nel rispetto del sistema fiscale. Indica, in generale le priorità sulle

quali i vari attori dell'amministrazione fiscale italiana dovranno focalizzarsi. L'Atto di Indirizzo del 2015 pone particolare attenzione alla spending review e alla riduzione dei costi di funzionamento, alla riforma del budget dello Stato e alla sua futura stabilità. Le riforme del sistema fiscale e del contenzioso così come dei sistemi catastali sono un'altra parte importante dell'Atto di Indirizzo. In aggiunta alla lotta all'evasione e all'elusione, è stata data priorità all'adempimento collaborativo e alla necessità di un miglioramento dei sistemi informatici; in ultimo l'Atto di Indirizzo ha evidenziato la necessità di ridurre il tax gap e l'attività delle agenzie deve essere focalizzata sul miglioramento dei servizi ai contribuenti e alla compliance volontaria.

40. La direzione sottolineata nell'Atto di Indirizzo è tradotta nella Convenzione triennale conclusa tra ogni Agenzia e il Ministro dell'Economia e delle Finanze con monitoraggio e aggiornamento annuale. Tra le altre cose la Convenzione rileva (i) le strategie che devono essere attuate dalle agenzie; (ii) gli obiettivi da raggiungere; (iii) devono essere soddisfatti sia i criteri di gestione e sia l'erogazione delle risorse finanziarie in base alla performance; (iv) indicatori e parametri per gli obiettivi; (v) parametri usati per misurare la performance; (vi) incentivi erogati nel caso di raggiungimento degli obiettivi. Le agenzie successivamente forniscono le informazioni dei loro risultati al Dipartimento delle Finanze che compie monitoraggi intermedi e periodici. L'analisi intermedia pone l'attenzione su questioni di gestione mentre l'analisi periodica valuta se sono stati raggiunti i risultati e i prodotti stabiliti dalla Convenzione. Al termine del processo il Dipartimento delle Finanze invia alle agenzie, tramite il Dipartimento delle Finanze il report del monitoraggio. Solo in seguito alla firma del report da parte del Direttore Generale del Dipartimento delle Finanze e il Direttore delle Agenzie questo è trasmesso al Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Altri accordi di collaborazione e coordinamento tra gli attori dell'amministrazione fiscale italiana

41. Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ogni anno pubblica anche una Direttiva Generale che definisce gli obiettivi generali e le strategie per raggiungerli, basata sulle priorità politiche in linea con i piani del Governo. La Direttiva Generale è indirizzata ai capi dei quattro dipartimenti del Ministero dell'Economia e delle Finanze (Amministrazione Generale, Tesoro, Ragioneria e Finanze) e al Comandante Generale della Guardia di Finanza. La Direttiva Generale assegna annualmente al comitato di gestione le risorse umane e finanziarie necessarie per il raggiungimento degli obiettivi in questa delineati. Le risorse in seguito sono assegnate all'interno di ogni dipartimento e alla Guardia di Finanza sempre in linea con il loro piano operativo. Un ente indipendente, Organismo Indipendente di Valutazione (OIV), riporta al Ministro dell'Economia e delle Finanze l'andamento del raggiungimento degli obiettivi dei quattro dipartimenti mentre, il Comandante Generale della Guardia di Finanza fa riferimento direttamente al Mini-

stro. A grandi linee la valutazione della performance è svolta tenendo in considerazione, tra l'altro, il grado d'implementazione delle azioni per raggiungere gli obiettivi, il livello dei costi e il grado di gestione delle risorse finanziarie e l'efficienza delle azioni pianificate.

- 42. L'Agenzia delle Entrate ed Equitalia siglano una Convenzione triennale tra di loro per programmare gli obiettivi concernenti, la riscossione dei debiti. Equitalia fornisce all'Agenzia delle Entrate dati e informazioni in merito alla totalità dell'attività riscossione su base annua. Inoltre l'Agenzia delle Entrate ed Equitalia si scambiano informazioni in merito ai crediti fiscali e alle situazioni dei contribuenti, al fine di assicurare il completamento delle rispettive attività. La lista di esecuzione di Equitalia è resa disponibile alle agenzie in modo tali che quest'ultime possano implementarla con eventuali debitori, verificare le loro pretese, ridurre o cancellare l'importo stesso. Informazioni che riguardano le attività detenute dai contribuenti sono visibili a Equitalia attraverso l' Anagrafe Tributaria.
- 43. Una convenzione biennale è stipulata tra Equitalia e la Guardia di Finanza al fine di assicurare la cooperazione della Guardia di Finanza nei casi d'impegno alla riscossione di crediti fiscali e inoltre per fornire analisi su dati a disposizione. La cooperazione si focalizza sui contribuenti con crediti fiscali oltre i 100.000 euro e ha lo scopo di fornire una maggiore tutela alle attività di riscossione di questi crediti.
- 44. Una serie di accordi, come riportato dalle autorità, coordinano le attività tra le agenzie e la Guardia di Finanza: Un'azione congiunta per l'attività di controllo è effettuata attraverso l'uso di una procedura elettronica chiamata Modello Unificato di Verifica (MUV) in base al quale la Guardia di Finanza e l'Agenzia delle Entrate immediatamente notificano l'inizio, la sospensione, la riapertura e la conclusione dei controlli, inoltre evita possibili sovrapposizioni o reiterazioni delle azioni. Alcune applicazioni telematiche sviluppate dalla Guardia di Finanza in collaborazione con l'Agenzia delle Entrate favoriscono l'analisi congiunta su un target specifico di contribuenti, così come la raccolta di informazioni su contribuenti ad alto rischio. Inoltre lo scambio d'informazioni e l'uso di banche dati comuni, il coordinamento tra l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza hanno luogo a livello nazionale, regionale e provinciale.

Questioni chiave identificate alla luce dell'andamento internazionale e delle pratiche

45. Le funzioni relative all'amministrazione fiscale in Italia sono distribuite in modo frammentario tra una serie di organismi con sovrapposizione di ruoli e responsabilità. Amministrare le imposte comporta lo svolgimento di un'ampia gamma di funzioni e processi, alcune dei quali per lunghi periodi e di una certa complessità. E' importante che il sistema sia pensato in modo olistico, attuato con attenzione e coordinato in modo efficace. L'attuale amministrazione fiscale è caratterizzata dalla presenza di nu-

merosi organismi ai quali sono applicate regole diverse per esempio per quanto riguarda lo status giuridico, gli obiettivi generali di performance e l'autonomia. La Fig 4 illustra i processi dell'amministrazione e la sua organizzazione con la descrizione delle funzioni. Per essere più chiaro il modello Italiano prevede un sistema a matrice che richiede una forte leadership e coordinamento.

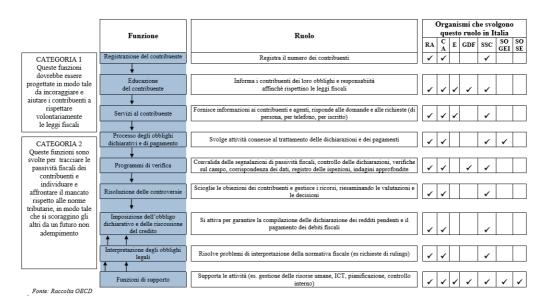


Figure 4. Le funzioni che si occupano di amministrare le imposte e gli enti responsabili in Italia

46. Il coordinamento attraverso i diversi organismi coinvolti in ambito fiscale potrebbe essere rafforzato e la definizione di priorità potrebbe essere allineata in modo migliore e più strategicamente. L'unico strumento che assicura il coordinamento e la guida tra i diversi attori coinvolti è l'Atto di Indirizzo del Ministro che viene pubblicato annualmente e che fornisce solo una visione generica degli obiettivi e delle priorità dell'amministrazione fiscale nella sua totalità. I rapporti bilaterali sono invece sostenuti dalla Convenzione triennale aggiornata ogni anno. La Guardia di Finanza non ha questo tipo di accordo, infatti, segue le indicazioni contenute nella Direttiva Generale del Ministro dell'Economia e delle Finanze, un altro documento ancora. Equitalia, Sose e Sogei stipulano i loro accordi con i clienti, ossia le agenzie e la Guardia di Finanza.

47. Tutti gli accordi che troviamo in uso tra gli attori dell'amministrazione fiscale italiana sono fortemente focalizzati su un livello operativo e non ci sono processi che coinvolgono tutti questi organismi a discutere periodicamente sulla situazione generale del sistema fiscale. Non c'è in atto un legame tra l'amministrazione fiscale e il sistema globale di tassazione e che identifica in modo immediato le sfide e le priorità, che definisca obiettivi e finalità e/o che risolva questioni che riguardano il coordinamento. In altre parole non esiste una visione strategica top-down che coinvolga tutti gli attori

chiave e, come risultato, una strategia per migliorare l'efficacia e l'efficienza dell'amministrazione fiscale. Per quanto riguarda gli accordi e i flussi di lavoro, non sono emerse particolari questioni riguardanti il sistema di tecnologia informatica, che viene visto come efficiente; inoltre il lavoro di Sogei per altre istituzioni governative può generare importanti sinergie (per esempio l'uso di dati delle spese mediche ai fini della compilazione della dichiarazione pre compilata). Il lavoro del Sose sugli studi di settore e l'analisi del rischio è usata dalla Guardia di Finanza e dall'Agenzia delle Entrate ma viene riportato che il feedback è limitato in merito ai risultati ottenuti e su come migliorare nel tempo l'analisi dei dati.

48. D'altro canto problemi di rilievo sono sorti per quanto riguarda le operazioni effettuate da Equitalia. In breve è preso atto che problemi relativi al carico di crediti fiscali giacente presso Equitalia è dovuto proprio all'assenza di coordinamento con le agenzie. Questa questione, oltre alla carenza di una strategia per la riscossione dei crediti fiscali, sarà discussa in modo approfondito nel Capitolo VI. Un'altra questione riguarda la sovrapposizione dei ruoli tra l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza nella conduzione dei controlli e delle verifiche. Infatti il problema di questa sovrapposizione riguarda più che altro il lavoro sia dell'Agenzia delle Entrate sia della Guardia di Finanza per le verifiche e i controlli e ha ragioni storiche. Queste questioni e i problemi che riguardano la compliance fiscale saranno approfonditi nel capitolo V ma, è utile notare che questa situazione crea duplicazione, un potenziale diverso punto di vista e un aumento dei costi generali dell'amministrazione fiscale. Se non gestita in modo appropriato questa situazione potrebbe compromettere il rapporto collaborativo con il contribuente basato sulla fiducia.

49. Come si può notale nel box 1, in generale ci sono dei modelli di amministrazione fiscale nazionale che, a livello internazionale, sono definite "good practice" e che nel 2015 sono stati applicati soprattutto da parte delle grandi economie. In modo più specifico la maggior parte dei paesi del G20 hanno istituito un unico organismo per l'amministrazione fiscale che fa riferimento al Ministro delle Finanze che è responsabile sia per le imposte dirette sia per le indirette – includendo in quest'ultime anche le accise – e in alcuni casi anche responsabili per la riscossione dei contributi previdenziali. Inoltre tutte le istituzioni del G20 che gestiscono le entrate hanno una struttura totalmente dedicata alla riscossione dei crediti fiscali e, con solo due eccezioni, il lavoro d'investigazione sulle frodi IVA. La nozione di unico organismo per le entrate porta con sé due riflessioni: (i) è necessaria un'unica amministrazione per le imposte dirette e indirette, (ii) l'ente preposto alle entrate dovrebbe avere un suo sistema per gestire le sue funzioni in modo efficiente. Storicamente i governi gestivano il loro sistema fiscale con due separati enti, uno per le imposte dirette e uno per le indirette. Nel tempo questo sistema si è dimostrato non consono per il sevizio che doveva svolgere proprio per la duplicazione delle funzioni e l'impossibilità del coordinamento così come per gli oneri a carico dei contribuenti che

dovevano avere a che fare con molteplici uffici (per esempio le imprese). Dal 2015 la maggior parte dei paesi del G20 ha creato un unico ente per le entrate – responsabile per le imposte dirette, le indirette e le accise. Come indicato nella tabella sotto riportata 16 su 19 paesi del G20, hanno attualmente provveduto a unificare gli enti preposti alla fiscalità con le uniche eccezioni: India, Italia e Turchia.

Ta	Tabella 3. Sistemi istituzionali nelle amministrazioni fiscali nei paesi del G20					
Paese	Tipo di assetto istituzionale per le amministrazioni fiscali nazionali	Linea di dipendenza gerarchica	Organi di vigilanza indipendenti dall'amministrazione fiscale			
Argentina	USB (sostenuto dal Consiglio Esecutivo)	Ministro dell'Economia				
Australia	USB	Tesoro e Ministro aggiunto delle Entrate	Iapettore Generale delle Tasse			
Brasile	USB	Ministro delle Finanze				
Canada	USB (sotto la vigilanza del Consiglio di Gestione)	Ministro Nazionale delle Entrate	Mediatore fiscale			
Cina	Ente fiscale unificato (Ministero)	Ministro delle Tasse				
Francia	Singolo ente fiscale unificato opera come un Dipartimento all'interno del MOF	Ministro delle Finanze e della Contabilità				
Germania	Singolo ente fiscale unificato a livello regionale (lander) con un coordinamento centrale	Ministro delle Finanze (tramite Segretario Generale)				
India	Autorità fiscali separate per imposte dirette e indirette/1	Ministro delle Finanze				
Indonesia	Singolo ente fiscale unificato	Ministro delle Finanze				
Italia	Multiple autorità fiscali	Ministro dell'economia e Finanze				
Giappone	USB	Ministro delle Finanze				
Corea	USB	Ministro delle Finanze				
Messico	USB (sotto la vigilanza del Comitato Direttivo)	Segretario delle Finanze e del Credito Pubblico				
Russia	USB	Ministro delle Finanze				
Arabia Saudita	Singolo ente fiscale unificato opera come un Dipartimento all'interno del MOF	Ministro delle Finanze				
Sud Africa	USB	Ministro delle Finanze	Mediatore fiscale			
Turchia	Ente per l'amministrazione fiscale e organismo separato per le verifiche fiscali/2	Ministro delle Finanze				
Regno Unito	USB (sotto la vigilanza del Consiglio di Gestione	Segretario finanziario presso il Ministero del Tesoro	Giudice per le entrate			
Stati Uniti	USB(sotto il controllo dell'Organismo di vigilanza)	Segretario del Tesoro	Ufficio dell'Avvocato del Contribuente e l'Ispettore generale dell'amministrazione			

legenda: US B: Ente semi autonomo. unificato.

Fonte: OECD Tax Administration 2015, siti dei Ministeri delle Finanze (MOF) e Organismi che gestiscono le entrate. Note: /1, La Commissione per la riforma fiscale nel 2014 raccomanda principali riforme istituzionali tra queste un unico amministrazione fiscale che gestisce le imposte dirette e indirette; /2. I due enti sono :la Presidenza per l'amministrazione delle Entrate e il Board delle verifiche fiscali.

50. In modo simile l'amministrazione delle accise è attualmente responsabilità dell'amministrazione fiscale delle entrate per 14 paesi del G20, e nell'amministrazione delle dogane – per un bilanciamento dei paesi (sebbene l'Indonesia abbia indicato la sua intenzione di passare la responsabilità dell'amministrazione delle accise alle entrate nel medio termine).

Tabella 4. Le imposte principali amministrate dagli organismi nazionali che gestiscono le entrate.						
Country	Le in	Le imposte principali amministrate nel 2013 (dove possibile)				Amministra
	PIT	SSC	CIT	VAT	Excises	le dogane
Argentina	✓	✓	✓	✓	✓	SI
Australia	✓	NO SSC	✓	✓	✓	NO
Brasile	✓	✓	✓	/1	✓	SI
Canada	✓	✓	✓	✓	✓	NO
Cina	✓	NO SSC	✓	✓	✓	NO
Francia	✓		✓	✓	✓	NO
Germania	✓		✓	✓	*	NO
India	✓	NO SSC	✓	NO VAT	1	NO
Indonesia	✓	NO SSC	✓	✓	/2	NO
Italia	✓	/3	✓	✓	1	NO
Giappone	✓		✓	✓	*	NO
Corea	✓		✓	✓	1	NO
Messico	✓		✓	✓	✓	SI
Russia	✓		✓	✓	1	NO
Arabia Saudita	NO PIT	NO SSC	✓	✓	✓	NO
Sud Africa	✓	NO SSC	✓	✓	✓	SI
Turchia	✓		✓	✓	✓	NO
Regno Unito	✓	✓	✓	✓	✓	SI/4
Stati Uniti	✓	✓	✓	NO VAT	✓	NO

Fonte: OECD Tax Administration Series 2015 e Ricerca del Segretariato

Note: /1. No IVA nazionale; ci sono due imposte sul consumo rispettivamente dello stato e dei comuni; /2. Il Governo ha annunciato la proposta che l'amministrazione delle accise sia trasferita alle entrate nel medio termine./3. La riscossione coattiva dei crediti contributivi è effettuata da Equitalia; l'HMRC ha la responsabilità delle politiche e dei sistemi doganali ma non di polizia di frontiera.

C) Gestione strategica e misurazione della performance.

Il contesto italiano

51. Come sopra indicato gli obiettivi delle agenzie sono inclusi nella Convenzione triennale stipulata con il Dipartimento delle Finanze. L'ultima Convenzione con l'Agenzia delle Entrate vede al primo posto la lotta all'evasione, la compliance fiscale e i servizi al contribuente. Allo stesso modo quella siglata con l'Agenzia delle Dogane si focalizza sulla lotta all'evasione, la compliance e i servizi al contribuente. La Convenzione concentra le priorità anche sulla lotta ai comportamenti illeciti e al rispetto della normativa delle importazioni ed esportazioni dei beni, sul settore giochi e sulle attività relative al tabacco. Le agenzie e il Ministero dell'Economia e delle Finanze nella Convenzione si accordano sui prodotti rilevanti da realizzare. Per esempio:

- Nell'ultima Convenzione conclusa tra il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate è stato stipulato quanto segue: l'Agenzia delle Entrate dovrebbe riscuotere 12 miliardi di euro nel 2015 per pagamenti diretti e la riscossione mediante ruolo in base al risultato dell'attività di controllo generale ed eseguire 1.300.000 verifiche e controlli. Inoltre la Convenzione indica il tutoraggio di 3000 grandi contribuenti sotto forma di cooperative compliance come disposto dal Decreto Legislativo 185/2008. Per quanto riguarda i prodotti collegati al servizio ai contribuenti la Convenzione si focalizza maggiormente sul totale del tempo necessario per fornire un certo servizio al contribuente e sul crescente utilizzo del canale telematico per interagire con i contribuenti.
- Nell'ultima convenzione conclusa tra il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle dogane, è stato concordato che l'Agenzia delle dogane, perseguendo l'obiettivo di prevenire e combattere le frodi e i comportamenti illeciti, dovrebbe effettuare 1,2 milioni di controlli doganali e sulle accise, riscuotere 1,4 miliardi di euro; 35 000 controlli nell'industria del gioco; e 12 000 controlli garantire che nessun gioco d'azzardo sia svolto sotto l'età richiesta. Per quanto riguarda gli obiettivi legati ai servizi, la convenzione si concentra principalmente sull'aumento dell'utilizzo dei canali telematici per interagire con i contribuenti e massimizzare i processi amministrativi. Per quanto riguarda i risultati relativi alla gestione delle risorse e all'organizzazione in generale, la convenzione si focalizza sulle attività di formazione, la qualità dei processi aziendali e la revisione della spesa.
- 52. L'analisi della performance e il monitoraggio annuale vengono svolti in base ai risultati e ai prodotti stabiliti nella Convenzione. Le agenzie forniscono informazioni sui loro risultati al Dipartimento delle Finanze che successivamente procede periodicamente a un monitoraggio intermedio. Le analisi intermedie si focalizzano su aspetti particolari della gestione mentre il monitoraggio periodico valuta se gli obiettivi stabiliti dalla convenzione sono stati raggiunti. A seguito del processo di monitoraggio le agenzie ricevono un incentivo calcolato sulla base degli indicatori numerici raggiunti.
- 53. Ci si aspetta da parte delle Convenzioni un'attenzione alla voluntary compliance. Nelle precedenti versioni della Convenzione questa voce non era presente. Mentre grande enfasi è stata data alla voluntary compliance come risultato questo non si può dire degli outputs che invece non sono ancora allineati. Infatti il numero dei controlli e le indagini positive fino ad ora svolte dalle agenzie rimangono ancora outputs al momento. La tabella 5 riporta gli obiettivi dell'Agenzia delle entrate per il 2015, tenendo separati quelli che vengono considerati per il calcolo degli incentivi (indicando il loro peso) da quelli che non lo sono.

Tabella 5. Agenzia Entrate – Obiettivi 2015

Obiettivi incentivati:				
Indicatori di risultato	Quantità	Peso (%)		
Obiettivi relativi ai controlli				
Numero dei contribuenti di grandi dimensioni che hanno preso parte ai programm i di tutorag- gio	3.000	13.77		
Numero totale dei controlli	1.300.000	13.77		
Numero delle verifiche sulla classificazione dei beni immobili	375.000	13.77		
Percentuale di vittorie (decisione degli organi giurisdizionali/tutte le decisioni)	63,00%	13.77		
Obiettivi relative ai servizi				
Percentuale delle richieste ricevute on line tramite il canale CIVIS entro 3 giorni	90,00%	10,14		
Correzione delle dichiarazioni dei redditi che contengono errori materiali o di irregolarità	1.000.000	5,07		
Rimborso delle imposte dirette	70%	7.25		
Percentuale delle risposte alle richieste di inter- pello entro i termini previsti	100,00%	5,07		
Percentuale degli aggiornamenti dei documenti catastali	95,00%	8.70		
Percentuale degli aggiornamenti degli atti soggetti a registrazione sui beni immobili	93,00%	8.70		
Altri obiettivi:				
Indicatori di risutato	Quantità			
Totale imposte riscosse a seguito dei controlli (EUR/miliardi.)	12			
Percentuale dell'incidenza dei costi dell'Agenzia delle Entrate sul gettito fiscale riscosso	0,90%			
Numero delle verifiche effettuate sulle proprietà immobiliari per mancanza di aggiornamento dei piani	39.000			
Numero degli aggiornamenti tecnici	3.800			
Report sulle attività intraprese in relazione al registro catastale	prima del 31 dicembre			

Indicatori di risutato	Quantità
Percentuale della mediazione conclusa nei termi-	93%
ni previsti in confronto al numero delle richieste	
presentate tra il mese di marzo dello scorso anno	
e il mese di febbraio dell'anno corrente.	
*Promozione del canale on line CIVIS (% di uso	40%
di CIVIS e la registrazione dei contratti di locazione RLI)	
Percentuale dei controlli catastali effettuati trami-	85%
te canale telematico	
Percentuale dei controlli sulle ipoteche effettuate	>88%
tramite il sistema telematico	
Barometro per la qualità dei servizi relativi al re-	90%
gistro delle proprietà immobiliari e catasto	
Sondaggio sul grado di soddisfazione dell'utente	da 3,0 a 3,5 (su una scala da 1 a 6)
sui servizi internet:	
Assistenza via CIVS sulle irregolarità	
Assistenza via CIVIS sui titoli esecutivi	
Stesura della nuova carta dei servizi	prima del 31 dicembre
Numero degli interventi effettuati riguardanti gli	60% fino al 2017
intermediari ENTRATEL	
Rimborsi IVA	70% a partire dal 2017
Numero delle iniziative con le scuole relative	14.000
all'etica fiscale	
Numero di fascicoli associati agli acquirenti per	84.500
l'Osservatorio del mercato interno	

Fonte: Convenzione conclusa tra l'Agenzia delle Entrate e il Ministro dell'Economia e delle Finanze

Questioni chiave identificate alla luce dell'andamento internazionale e delle pratiche.

54. Le Convenzioni tra il Ministero dell'Economia e delle Finanze e le agenzie sono troppo focalizzate sui prodotti, incidendo sull'autonomia operativa delle agenzie. Storicamente le Convenzioni (inclusa quella del 2015) ponevano grande enfasi sui prodotti legati ai differenti volumi e obiettivi numerici. Focalizzandosi più sui prodotti specifici piuttosto che sui risultati, al momento le Convenzioni rappresentano più un piano operativo piuttosto che un piano strategico. Da un lato questo preclude alle agenzie di definire da sole il piano operativo incidendo, di fatto, sulla loro autonomia. Dall'altra preclude la possibilità di avviare discussioni a livello strategico. In un certo senso questa

situazione è mitigata dal fatto che (i) le agenzie forniscono un input a quanto programmato nell'Atto di Indirizzo sul quale sono basate le Convenzioni, (ii) le agenzie negoziano i loro obiettivi con il Dipartimento delle Finanze e (iii) per diversi motivi le Convenzioni sono generalmente concluse piuttosto tardi nell'anno (generalmente luglio – agosto) e non all'inizio. In pratica, anche se non tutti gli obiettivi individuali prefissati sono stati raggiunti, la possibilità di compensarli con risultati migliori ottenuti su altri obiettivi, ha comportato che la quota incentivante complessiva sia sempre stata erogata.

55. I prodotti si focalizzano maggiormente sui controlli e sul numero di quelli conclusi. Tutta la Convenzione per l'anno 2015 pone l'enfasi sul conseguimento degli obiettivi relativi alle entrate e al numero dei controlli completati. Mentre l'attenzione sul gettito derivante dall'attuazione dei programmi di tax compliance è una valida preoccupazione da parte di tutte le strutture che gestiscono le entrate; la mancanza di misurazioni e obiettivi rilevanti in relazione a questa attività, specialmente quelle che sistematicamente portano a rischi o che permettono una preventiva identificazione degli errori, rischia di comportare che le attuali misure sui prodotti incoraggino un comportamento inappropriato da parte delle agenzie, del loro personale e dei contribuenti. Il focalizzare l'attenzione sui controlli non va a scapito di altre importanti considerazioni, quali: (i) la generale percezione di competenza, correttezza, e soddisfazione nei confronti dell'amministrazione e il suo andamento (come misurato da un sondaggio esterno); (ii) specifiche misure che riguardano la compliance dei contribuenti (per esempio % di contribuenti che presentano la dichiarazione alla scadenza e % dei contribuenti che pagano le imposte alla scadenza); (iii) partecipazione attiva e motivazione dei dipendenti e i trend (misurato da un sondaggio); e (iv) obiettivi e relative misurazioni in base ad un'efficienza generale (che copre la totalità dell'amministrazione fiscale).

56. Gli obiettivi monetari dati all'Agenzia delle Entrate per un dato anno confrontati con più anni, comprendeno altri importi oltre alle imposte e, in alcuni casi, dipendono dalle attività svolte da altri organismi. Per esempio nel 2015 l'Agenzia delle entrate deve riscuotere 12 miliardi di euro dall'attività di controllo. Questa somma include tutte le imposte addizionali riscosse nell'anno da parte dell'Agenzia delle Entrate. In modo più specifico si riferiscono a imposte pagate dai contribuenti a seguito di accertamento , per verifiche e post verifiche ma derivano anche da somme riscosse da Equitalia con la riscossione attraverso procedure esecutive. Questo fa sorgere questioni interdipendenti e separate allo stesso tempo: in primo luogo le somme non si riferiscono solo a imponibili ma comprendono anche sanzioni e interessi, secondo l'Agenzia delle Entrate è in effetti valutata sulla base di attività che sono svolte da altre amministrazioni – la Guardia di Finanza per esempio nell'ambito delle verifiche e Equitalia per quanto riguarda la riscossione; terzo le somme riscosse con azione esecutiva si riferiscono ad accertamenti effettuati negli anni precedenti e non nell'anno di riferimento.

- 57. Pur non incentivati direttamente nella Convenzione per l'anno 2015, gli obiettivi monetari rimangono importanti per il calcolo degli altri incentivi erogati al personale. Questo sembra valere, in sostanza, a seguito del decreto attuativo della riforma fiscale del 2014. All'interno dell'Agenzia delle Entrate gli obiettivi monetari sono ripartiti in obiettivi di produzione a livello regionale e provinciale, in gran parte essi si basano su risultati storici e accordi interni. Gli obiettivi a livello locale successivamente usati per calcolare una certa quota della remunerazione elargita al personale. Questo non accade per il personale della Guardia di Finanza, i cui incentivi, contrariamente alla convinzione comune tra gli stakeholders, non si calcola sul rapporto obiettivo monetario/gettito fiscale. Un eccessivo risalto dell'uso di obiettivi per i funzionari che effettuano i controlli può portare a una molteplice quantità di problematiche per le amministrazioni fiscali e in definitiva per l'intero Governo poiché potrebbe sorgere la percezione che i verificatori siano eccessivamente zelanti nell'effettuare i controlli e che gli accertamenti siano gonfiati frutto di un'eccessiva interpretazione della norma tributaria.
- 58. Infine è bene precisare che il calcolo della quota incentivante derivante dalla Convenzione appare estremamente complicata. La complessità del calcolo della quota incentivante così come la necessità di validazione dei dati che provano il raggiungimento degli obiettivi fanno sì che l'elargizione delle somme al personale avvenga con grande ritardo. Inoltre poiché il bonus collegato alla performance, come definito dalla Convenzione, è per il personale delle agenzie un bonus collegato alla performance, ulteriori calcoli e valutazioni devono essere fatte internamente dalle singole agenzie per elargire il bonus al personale a livello individuale. L'intero processo è pertanto caratterizzato da notevoli ritardi nei pagamenti. Per esempio a gennaio 2016 gli impiegati dell'Agenzia non hanno ancora riscosso l'incentivo relativo all'anno 2013.
- 59. Se diamo uno sguardo alle buone pratiche e trends internazionali, le misurazioni della performance sono collegate all'efficienza generale. Ricerche sulla misurazione della performance e degli indicatori utilizzati dalle amministrazioni che gestiscono le entrate hanno fornito dei dati che indicano che si fa riferimento sia agli "outputs" sia ai "risultati" e riportati, in documenti ufficiali, come un trend stabile nel corso del tempo (per esempio il report annuale della performance) attraverso il quale viene definito qualsiasi target istituzionale. Obiettivi specifici possono essere creati direttamente dalle amministrazioni che gestiscono le entrate in collaborazione con il suo ministro e/o come parte di un contratto formale della performance. Le amministrazioni delle entrate di solito riportano direttamente i risultati raggiunti, i loro obiettivi definiti su base annua, un trend per più anni.
- 60. Le Entrate hanno spesso molteplici e articolati obiettivi e finalità per guidare l'esecuzione della prestazione. Misure e indicatori di risultato di alto livello, usati dalle istituzioni che gestiscono le entrate, includono i seguenti settori: (i) la soddisfazione del

contribuente in merito ai servizi forniti e il livello di percezione generale della competenza dell'amministrazione delle entrate come efficiente, imparziale e efficiente; (ii) la compliance del contribuente; (iii) i servizi forniti al contribuente, incluso l'utilizzo dei servizi telematici; (iv) l'efficienza organizzativa; e (v) il senso di appartenenza e la soddisfazione del personale. Di solito un tipo di misuratore della performance e di indicatori è usato per ognuno di questi campi. Esempi di misurazione per la calibratura della performance, per ognuno di questi obiettivi, sono mostrati nella tabella sottostante. Per fornire ulteriori indicazioni i documenti proposti dall'Australia, dalla Francia, dalla Nuova Zelando, dal Regno Unito e dagli Stati Uniti sono stati analizzati in dettaglio al fine del riesame. Dettagli aggiuntivi sono inclusi nell'Allegato C.

Tabella 6. Esempi di misure volte a garantire un alto livello di performance usate da organismi entrate

<u>Dominio</u>	Esempi di misurazioni adottate	<u>Paesi</u>
Costruire la fiducia nell'ente che gestisce le entrate	Soddisfazione della comunità sui servizi offerti dagli enti che trattano le entrate, come misurato dal sondaggio.	Australia
	La percezione di equità nelle controversie, come misurato dal sondaggio.	Australia
	% dei contribuenti contattati dall'amministrazione entrate per misurare gli sforzi compiuti atti a favorire la compliance e che hanno ritenuto soddisfacente il processo.	USA
	Le persone intervistate concordano sul fatto che l'amministrazione delle entrate ascolta e rispon- de al feedback	Australia

<u>Dominio</u>	Esempi di misurazioni adottate	<u>Paesi</u>
	Adempimento dichiarativo: % delle dichiarazioni dei redditi compilate in tempo (per la maggior parte delle imposte)	Australia, Francia, NZ
	Adempimento del pagamento:	
	1. % delle passività fiscali pagate in tempo (per la maggior parte delle imposte).	Australia, Fran- cia
	2. % dei pagamenti effettuati in tempo (per la maggior parte delle imposte).	NZ
	3. Debiti fiscali alla fine dell'anno (escl. debiti controversi)/ totale delle entrate.	Australia
	4. % incrementi dei debiti esigibili recuperati	NZ
Migliorare la	5. % diminuzione dei debiti esigibili derivanti da entrate accertate	NZ
compliance dei contribuenti	Comunicaioni corrette:	
	1. % delle dichiarazioni compilate senza errori.	NZ
	2. Reclami dei contribuenti che fanno valere i loro diritti (misurati su specifici diritti (es.sconti sulle donazioni).	NZ
	3. Raggiungimento di obiettivi su determinate entrate in relazione all'adempimento e l'applicazione delle misure intraprese	Australia, UK
	4.Riduzione delle perdite derivanti da errori e frode nei sistemi dei crediti fiscali per conseguire risultati specifici	UK
	5. Migliora la conformità del comportamento dei contribuenti che ricevono una verifica.	NZ
	Conformità totale:	
Migliorare la compliance dei contribuenti	1. Il VAT tax gap è dato in proporzione rispetto alla base imponibile stimata.	Australia
	2. Il GST (l'IVA) valutato sulla spesa per i consumi segue una tendenza adeguata.	NZ
	3. L'adempimento collaborativo è in crescita (sulla base del tax gap stimato).	US
	4. Esaustive ricerche su tax gap su tutte le imposte.	UK, Australia, USA

<u>Dominio</u>	Esempi di misurazioni adottate	<u>Paesi</u>
	Le persone interpellate concordano che gli uffici delle entrate semplificano l'accesso ai servizi e alle informazioni.	Australia, NZ
	% delle dichiarazioni compilate on line	Francia, USA
Erogare ai cittadi- ni servizi mirati	Quota delle transazioni in ingresso completate digitalmente, inclusi i pagamenti fiscali.	Australia, Francia, USA
	Gestione del 90% delle chiamate attraverso line telefoniche di assistenza, raggiungere un livello coerente dell'80%; gestire l'80% delle comunicazioni entro 15 giorni lavorativi e il 95% entro 40 giorni lavorativi, con almeno il 90% che superano gli standards di qualità.	UK
	Indice sul miglioramento della soddisfazione del cliente	USA
	Indicatore di qualità sul miglioramento dei servizi.	Francia
Migliorare l'efficienza degli orga-	Costo per riscuotere \$100 di gettito fiscale.	Australia, Fran- cia, NZ
nismi he gestisco- no le entrate	Spesa dell'amministrazione fiscale in rapporto al PIL	Australia
	Realizzare risparmi sui costi di GBP (sterline) 198 milioni nel 2014-2015 e di 205 millioni nel 2015-2016.	UK
	Realizzare risparmi sui costi delle imprese di GBP 250 milioni nel 2015.	UK
	Variazione annua della produttività totale	Francia

<u>Dominio</u>	Esempi di misurazioni adottate	<u>Paesi</u>
Ottenere alti livelli di coinvolgimento dei dipendenti	Misurare il coinvolgimento dei dipendenti sul- la base di sondaggi annuali e indici elaborati dall'amministrazione fiscale per confrontarsi con alter grandi agenzie	USA
	Migliorare il coinvolgimento dei dipendenti per raggiungere uno standard di Civil Service del 58% nei prossimi due anni; obiettivo simile per gli alti funzionari.	UK
	Aumentare la percentuale di personale che crede di possedere le competenze richieste per svolgere il proprio lavoro all'85% nel 2014-2015 e al 91% nel 2015-2016.	UK
	Ridurre l'assenteismo del personale in media, per dipendente 7 nel 2014-2015 e a 6.5 nel 2015-2016.	UK
	Aumentare il livello di coinvolgimento dei dipendenti (misurato attraverso un sondaggio).	Australia

D) L'autonomia dell'Agenzia delle Entrate e delle Dogane

Contesto italiano

- 61. L'Agenzia delle Entrate e delle Dogane sono operative dal 1 gennaio 2001 a seguito del Decreto legislativo n. 300/1999 istitutivo delle quattro agenzie al posto dei precedenti dipartimenti delle entrate, dogane territorio e demanio. In precedenza le responsabilità per lo svolgimento delle funzioni fiscali erano all'interno del Ministero delle Finanze. L'Italia quindi, possiamo dire in modo estremamente innovativo, adottò il modello per agenzie e incaricando la responsabilità di svolgere le funzioni essenziali dell'amministrazione fiscale alle quattro agenzie, più precisamente all'Agenzia del territorio, del demanio delle Entrate e delle Dogane. L'Agenzia del Territorio e l'Amministrazione dei Monopoli sono inglobate rispettivamente dalle Entrate e dalle Dogane nel 2012 per effetto della manovra di spending review.
- 62. Il rilascio dell'amministrazione fiscale da parte del Ministero dell'Economia e delle Finanze avvenne per migliorare l'efficienza generale dell'amministrazione finanziaria. La rigidezza burocratica all'interno del vecchio modello ministeriale stava influenzando il regolare funzionamento di tutto l'apparato amministrativo fiscale. La transizione comportò la creazione del restyling dell'amministrazione che, invece di essere parte

di un ministero, veniva resa autonoma. Fu anche chiarito che il MEF avrebbe definito le strategie e le politiche fiscali mentre le agenzie avrebbero assicurato la gestione operativa delle politiche fiscali in modo efficiente.

- 63. La creazione delle agenzie come ente pubblico non economico fu accompagnata dalla stesura dei rispettivi Statuti che stabilivano in dettaglio la loro autonomia. Gli statuti fornivano l'autonomia alle agenzie per: (i) la progettazione dei loro atti interni e la loro struttura organizzativa; (ii) decisioni operative e strategiche valutate in base ai successivi risultati; (iii) autonomia economica e finanziaria, nel quadro della contabilità pubblica e successivamente sottoposta a controlli esterni; (iv) definizione delle regole per assunzioni e promozioni del personale all'interno del regolamento applicato alla pubblica amministrazione, così come il totale di unità necessarie in stretta collaborazione con i sindacati.
- 64. L'autonomia garantiva alle agenzie di organizzare la loro struttura interna e la rete degli uffici con atti interni. La struttura degli uffici delle agenzie sia a livello centrale sia a livello periferico è stabilita da regolamenti interni, in base alle esigenze. I rispettivi Comitati di gestione hanno il potere di deliberare sui regolamenti, sui piani aziendali e sugli atti generali che regolano il funzionamento delle agenzie. Il funzionamento delle agenzie è finanziato soprattutto mediante transferimenti a carico del bilancio dello Stato. La dotazione finanziaria delle agenzie è divisa in oneri di gestione e quota incentivante. Altre fonti di finanziamento possono derivare da corrispettivi a fronte di servizi prestati a soggetti terzi, pubblici e privati, nonchè da aggiustamenti di bilancio. L'autonomia contabile e finanziaria gli permette di redigere il bilancio annuale in conformità con quanto previsto dal codice civile italiano abbandonando i controlli esterni di tipo preventivo e autorizzataorio, come invece richiesto nel caso delle pubbliche amministrazioni soggette alla procedura di revisione e rendicontazione. Il Comitato di gestione delibera, su proposta del Direttore, sullo statuto, i regolamenti, gli atti generali, i piani gestionali, i bilanci preventivi e consuntivi, le spese fino a un certo ammontare, la costituzione o la partecipazione ai consorzi. Le decisioni del Comitato di gestione devono essere approvate dal Dipartimento delle Finanze. Il Collegio dei revisori dei conti, tra le altre attività, accerta la regolare tenuta dei libri e delle scritture contabili dell'Agenzia delle Entrate. Esamina e controlla il bilancio, chiede notizie sull'andamento e la gestione dell'Agenzia per assicura la regolarità nelle attività.
- 65. L'istituzione delle agenzie fu anche concepita come strumento per aumentare l'autonomia nella gestione delle risorse umane in modo particolare per quanto riguardava l'assunzione e la promozione del personale, così come le retribuzioni. La legge che ha istituito le agenzie quindici anni fa aveva delegato la determinazione delle regole per l'accesso alle posizioni dirigenziali alle agenzie. Più chiaramente e in linea con le precedenti raccomandazioni del FMI, il legislatore era convinto che le regole e i criteri

per la selezione dei dirigenti dovessero rimanere all'interno dell'autonomia delle agenzie. In passato, le agenzie hanno utilizzato procedure di concorso innovative in base alle quali, dopo un primo concorso pubblico, i candidati avrebbero dovuto seguire una formazione teorica e pratica progettate per testare le competenze necessarie. Solo in caso di valutazione positiva sul campo il candidato avrebbe raggiunto la qualificazione manageriale.

- 66. Questo tipo di selezione però è stata impugnata e le agenzie forzate a seguire i principi applicati alla pubblica amministrazione. Per far fronte alla mancanza di figure dirigenziali l'Agenzia delle Entrate ha applicato la normativa vigente che le permetteva l'assegnazione temporanea di posizioni manageriali al personale dopo aver valutato le loro capacità e abilità basate sulla valutazione interna della performance. Nel corso del tempo questo sistema è stato lo strumento utilizzato per coprire le posizioni vacanti. Agli inizi del 2015, circa i 2/3 dei dirigenti era stato selezionato con questa procedura speciale di selezione. Tuttavia la Corte Costituzionale recentemente ha dichiarato incostituzionale i conferimenti degli incarichi che permettevano l'assegnazione temporanea, da parte delle agenzie, di posizioni dirigenziali. La sentenza ha portato alla revoca di funzioni dirigenziali per 1000 funzionari 850 per le Entrate e 150 per le Dogane. Per far fronte alle conseguenze immediate derivanti della sentenza sono state ora introdotte misure temporanee di regolamentazione ma, nel lungo termine, la questione rimane ancora aperta.
- 67. Allo stato attuale i concorsi pubblici sono l'unica possibilità di accesso a qualsiasi tipo d'impiego nelle agenzie e per ottenere le promozioni. I candidati che desiderano ricoprire posizioni dirigenziali e non dirigenziali, e per i funzionari interni che desiderano un passaggio di qualifica devono effettuatre il concorso. Oltre a questo tipo di concorso le agenzie possono attingere ai candidati vincitori delle graduatorie della Scuola Nazionale della Pubblica Amministrazione. In particolari circostanze, ed entro certi limit, i le agenzie possono, come del resto ogni altro ente pubblico, assumere dirigenti con chiamata diretta; l'assunzione deve avvenire con un contratto a tempo determinato e solo nel caso in cui i candidati siano altamente qualificati e che la loro professionalità non possa essere reperita tra i dirigenti della pubblica amministrazione. In questi casi i dirigenti assunti stipulano un contratto a termine. Le limitazioni sopra indicate non sono applicate a Equitalia, Sose e Sogei in quanto società di diritto privato (anche se appartengono a enti pubblici). Questo limite non si applica nemmeno alla rinnovata Agenzia del demanio che, a differenza delle altre agenzie, è stata convertita in ente pubblico economico soggetto a regole di diritto privato,
- 68. Per quanto riguarda le politiche retributive, le agenzie sono state ricondotte a quelle destinate alla totalità degli impiegati del pubblico impiego. In passato le agenzie avevano uno specifico comparto per la contrattazione collettiva, eliminato nel 2009. Di conseguenza le agenzie ricadono nella contrattazione destinata alla generalità degli impiegati delle pubbliche amministrazioni. Questo non ha creato al momento,

a causa del ritardo del rinnovo contrattuale, conseguenze rispetto a quando le agenzie avevano un loro specifico comparto. Allo stato attuale la retribuzione dei dipendenti delle agenzie è composta di varie voci alcune delle quali fisse e definite negli accordi collettivi vigenti. Le retribuzioni dei dirigenti cono composte da voci fisse e variabili: salario base, una retribuzione individuale in base all'anzianità; una retribuzione fissa basata sulla posizione; una retribuzione variabile in base alla valutazione della prestazione. Il salario base e la parte fissa relativa all'anzianità, le retribuzioni della posizione sono comuni a tutte le agenzie. Esse non possono modificare o fissare gli importi indicati negli accordi collettivi. Per quanto riguarda la remunerazione di posizione e quella basata sulla prestazione, la somma è fissa con calcoli definiti nelle convenzioni concluse tra le agenzie e il Ministero dell'economia e delle finanze, mentre le agenzie decidono, attraverso regolamenti interni , come questi incentivi devono essere distribuiti per le posizioni manageriali e non.

Punti chiave individuati sulla base delle buone pratiche e delle tendenze internazionali.

69. Osservando alcune aree le agenzie sembrano avere sufficiente autonomia sostanziale. Alcune decisioni chiave come per esempio quelle che riguardano l'organizzazione dell'ufficio a livello centrale e locale, il piano economico e altri regolamenti interni sono definite dalle agenzie attraverso il Comitato di gestione ma devono comunque essere approvate dal Dipartimento delle Finanze. Anche se in teoria potrebbe essere un limite in pratica non sembra inficiare l'autonomia delle agenzie. In altre parole può ben essere diventato un requisito procedurale piuttosto che sostanziale, che permette tuttavia di decidere in modo autonomo la gestione e l'organizzazione interna.

70. Comunque, fin dalla loro nascita le agenzie hanno affrontato molte riforme e tagli della spesa che hanno appannato l'autonomia nella principale area dell'autonomia finanziaria. Come parte essenziale dell'autonomia delle agenzie, la componente del bilancio e finanziaria, è uno dei requisiti minimi per la flessibilità e l'indipendenza. Nell'autonomia finanziaria delle agenzie sono inclusi molti elementi come per esempio le regole di contabilità, la gestione e la proprietà patrimoniale e gli appalti. Anche le pratiche internazionali dimostrano che l'autonomia finanziaria è una componente essenziale dell'autonomia delle amministrazioni che gestiscono le entrate, anche se tale autonomia può essere letta in modo differente. Generalmente ogni agenzia ha la facoltà di allocare liberamente le risorse finanziarie nel modo che ritiene più appropriato. Questo però non è il caso dell'Italia. Infatti le agenzie sono soggette a una varietà di tagli orizzontali decisi dal Parlamento, che decide anche nella pratica dettando minuziosamente i tagli che limitano l'autonomia finanziaria delle agenzie. Le agenzie, e in particolare l'Agenzia delle Entrate, hanno subito a partire dalla loro istituzione notevoli tagli sul personale imposti dalla legge. Vari tagli, manovre di spending review e alcune

riforme hanno influenzato l'Agenzia delle Entrate e quella delle Dogane sin dalla loro creazione¹⁴.

71. A seguito di varie sentenze della corte le agenzie sono state soggette a molte limitazioni nell'autonomia per quanto riguarda l'assunzione e, in misura preoccupante, anche per le politiche di promozioni interne. Mentre l'autonomia sulla gestione delle risorse umane è stato formalmente concessa alle agenzie dalla legge, la stessa legge precisava che questa autonomia doveva essere esercitata nel quadro dei principi generali che regolano la pubblica amministrazione. Questo conflitto tra le due visioni è rimasto nel tempo e ha portato a un modello ibrido in cui da un lato sono state concesse alle agenzie autonomia per quanto riguarda le risorse umane, ma dall'altra sono rimaste legate al rispetto delle norme più rigorose applicabili alla pubblica amministrazione in generale. La prevalenza delle norme in materia di pubblica amministrazione in generale è stato ora sanzionato dalla Corte costituzionale e non c'è bisogno di sottolineare le devastanti conseguenze che questo può avere sulla riscossione del gettito e sull'amministrazione fiscale. Ciò ha un impatto rilevante nel medio termine, data la mancanza di circa due terzi dei managers, per non parlare delle ricadute sulla motivazione generale del personale.

72. Mentre ci sono differenze significative nelle politiche di reclutamento e differenti approcci nelle amministrazioni che gestiscono le entrate, la maggior parte di queste hanno un buon grado di autonomia per la gestione del reclutamento del personale. Le politiche di gestione delle risorse umane della maggior parte delle agenzie delle entrate sono fortemente influenzate dai rispettivi quadri di civil service e poiché esse si evolvono in modo differente, ci sono varie tipologie di organismi delle entrate. Detto ciò è possibile analizzare alcuni trends e prassi, per esempio: la maggior parte delle agenzie (93% di quelle del sondaggio delle Tax Administration Series 2015) può assumere personale, conferire incarichi, basati su criteri definiti per qualifiche e esperienze; la maggior parte delle agenzie delle entrate (80% del suddetto sondaggio del 2015) hanno livelli di retribuzione direttamente collegati a quelli più ampi del settore pubblico, trovando un equilibrio con propri accordi. Più dei 2/3 hanno flessibilità nel premiare le buone prestazioni. Analogamente si riscontrano, nei diversi paesi, differenti approcci adottati nell'impostazione di metodi per definire le progressioni verticali.In alcuni casi ci sono selezioni tramite esame ma nella maggior parte dei casi queste avvengono con meno burocrazia e più flessibilità in quanto è possibile effettuare colloqui e valutazione della performance. Tuttavia per alcune posizioni sono necessarie certificazioni che dimostrino l'istruzione di base o importanti conoscenze.

¹⁴ Dal 2001 al 2014, l'Agenzia delle Entrate ha sofferto un taglio delle proprie risorse umane e il numero dei dipendenti è sceso del 18,5%. Nello stesso periodo, l'area doganale dell'Agenzia delle Dogane ha sofferto la medesima riduzione di risorse e il numero dei dipendenti è sceso del 7,5%, mentre in tutta la pubblica amministrazione il livello è sceso di circa l'8%. Questa riduzione nell'Agenzia delle Entrate non è il risultato di un piano di efficienza interna, ma piuttosto è la causa di limitazioni imposti dal legislatore nelle assunzione di nuovo personale per coprire i posti vacanti.

- 73. Il margine attualmente esistente per quanto riguarda le retribuzioni potrebbe essere fortemente limitato in futuro. L'eliminazione della contrattazione di comparto per le agenzie ricondurrà il personale delle agenzie assimilato a quello della totalità dei dipendenti del pubblico impiego. E' probabile che interessi anche i nuovi regolamenti per il pubblico impiego che sono attesi nei prossimi mesi. In assenza di regole specifiche per l'assunzione e i dipendenti delle agenzie delle entrate si intravede un percorso difficile per l'assunzione di personale preparato e di talento.
- 74. L'OCSE nel suo Tax Administration Series si basa si basa su un quadro di riferimento per esplorare la gestione delle risorse umane come indicato nel modello della Commissione Europea. Il modello della gestione delle risorse umane fornisce gli elementi chiave per le funzioni svolte da un'amministrazione fiscale efficiente e moderna per quanto riguarda obiettivi strategici e relativi indicatori. Quanto detto può essere visto nella figura sotto riportata.

Figura 5. Elementi essenziali nella gestione strategica delle risorse umane

Scopo: Lo sviluppo di una strategia per la gestione delle risorse umane, politiche, sistemi e procedure a supporto del raggiungimento degli obiettivi dell'agenzia delle entrate e lo sviluppo del personale attraverso strutturati programmi di formazione e sviluppo professionale.

Obiettivi strategici Indicatori - L'istituzione che gestisce le entrate ha sviluppato e pubblicato una strategia di gestione delle risorse umane, politiche e strategie Sviluppo di una strategia, settoriali per ciascuna area strategica di business. politiche e sistemi che - La strategia è chiaramente collegata alle strategie di business appoggiano pienamente la dell'Agenzia e la strategia di gestione delle risorse umane, politiche strategia e sistemi supportano il raggiungimento dei risultati della strategia dell'amministrazione fiscale. aziendale. - C'è un sistema di pianificazione delle risorse umane che prevede e soddisfa il futuro fabbisogno di personale. - I ruoli e le responsabilità di ciascuna funzione per tutto il personale (incluso i dirigenti) sono chiaramente definiti. L'Amministrazione fiscale L'istituzione che gestisce le entrate ha predisposto le job gode di autonomia nel descriptions (descrizione dei ruoli) (incluso il livello minimo di decidere sul reclutamento, conoscenze, abilità e attitudini richieste per svolgere la prestazione) trattenimento in servizio, per tutte le attività lavorative. performance, gestione e C'è in atto un sistema di pianificazione del personale per valutazione, promozione, individuare il numero di nuovi dipendenti da assumere e le carriera, progressioni, qualifiche richieste per le attività. formazione e sviluppo, - Documenti sulla gestione della prestazione sono redatti trasferimento, recessione del periodicamente per valutare le performance del personale. Tutti i contratto di lavoro, manager sono formati per effettuare interviste di valutazione e licenziamento e gestire la performance del personale. pensionamento - C'è un sistema di valutazione trasparente, con i suoi relative criteri pubblicati, accessibili ai richiedenti che si candidano per ricoprire posizioni di livello superiore o dirigenziale. - L'alta direzione è impegnata a garantire le migliori condizioni di lavoro per tutti i dipendenti. Politiche delle risorse - Ai dipendenti sono affidati compiti sufficientemente impegnativi umane e buone pratiche che nell'ambito del loro grado e lavoro. - Ci sono forme di bonus finanziario per offrire ulteriori incentivi motivano, supportano e garantiscono i lavoratori. per le prestazioni di alto livello. - L'ambiente di lavoro è stato progettato in modo da garantire ai tutti dipendenti alloggi moderni, strutture, computer e apparecchiature. C'è una politica di sicurezza definita e regolarmente imposta. - Ci sono sistemi per individuare le cause di assenteismo, per sostenere i dipendenti con problemi di salute e di abusi, e per assicurare l'avvicendamento del personale. - C'è una strategia di formazione e di sviluppo per i dipendenti come parte integrante della strategia di business. Le politiche e i Formazione a lungo termine programmi di formazione si basano su esigenze e priorità di e strategia di sviluppo per i formazione attuali e future. dipendenti approvato dal - I programmi di formazione manageriale forniscono ai manager top management. conoscenze, abilità e attitudini necessarie per svolgere ad alto livello il loro lavoro.

Fonte: OECD, Dati derivati dall'EC Fiscal Blueprints.

E) Raccomandazioni

75. Un numero di riforme fondamentali sono giustificate per affrontare le questioni di cui sopra. Anche se i dettagli variano, pratiche osservate nelle organizzazioni che gestiscono le entrate delle altre economie avanzate, mostrano che le funzioni dell'amministrazione fiscale in questi paesi sono generalmente unificate in un unico corpo entrate, che è responsabile del processo dall'inizio alla fine. Questi organismi godono di una sostanziale autonomia in tutti i settori chiave, con particolare riguardo alle questioni finanziarie e politiche delle risorse umane. Tuttavia, l'autonomia non significa indipendenza. Questi organismi riferiscono al Ministro delle Finanze e al Governo sotto il controllo del Parlamento. Questo crea le condizioni per un approccio più strategico alla gestione del sistema fiscale in generale, e favorisce anche un legame più saldo tra l'amministrazione fiscale e la funzione politica fiscale.

76. Avviare la creazione di una forma più unitaria di amministrazione fiscale in Italia è possibile, ma probabilmente sorgerebbero una serie di difficoltà. Molte delle istituzioni attualmente coinvolte nell'amministrazione fiscale svolgono anche altre funzioni, riflettendo un approccio più orizzontale in alcuni settori della pubblica amministrazione. Ad esempio, Equitalia riscuote anche i crediti per i comuni e altri enti semi- governativi, Sogei fornisce servizi IT anche ad altre istituzioni governative. Sose individua i "fabbisogni standard" anche per i comuni italiani. Inoltre, le istituzioni coinvolte nella gestione fiscale hanno uno status giuridico diverso e quindi sono soggette a regole diverse in termini di budget, retribuzione del personale e altri aspetti importanti. La portata dei cambiamenti da attuare potrebbe richiedere quindi molto tempo e risorse, valutare se tale riforma sia più o meno fattibile è al di fuori dello scopo di questa missione.

77. Tuttavia, sembra che alcune questioni critiche debbano essere affrontate con urgenza. Sulla base di queste considerazioni, le raccomandazioni sono riportate qui di seguito per quanto riguarda gli aspetti istituzionali e di governance dell'amministrazione fiscale:

- Fornire più controllo politico strategico delle agenzie e spostare l'attenzione delle convenzioni concluse sui risultati e sugli indicatori di alto livello piuttosto che sulle attività operative, costruiti in base ai trends e alle pratiche internazionali, e in linea con le recenti riforme. A tal fine, oltre alle modifiche istituzionali che assicurino una supervisione politica strategica, si potrebbe prevedere di:
 - modificare gli obiettivi delle agenzie in modo da mettere in evidenza l'importanza della compliance fiscale volontaria, anche attraverso l'uso di indicatori operativi e misurazioni stimate del tax gap;
 - introdurre indicatori di performance per rafforzare la fiducia nelle agenzie;
 - garantire che gli incentivi previsti per il personale non siano collegati al gettito riscosso a seguito di controlli e verifiche ma legandoli piuttosto ai risultati e agli indicatori di alto livello in relazione alla compliance volontaria.

- Ripristinare urgentemente l'autonomia delle agenzie, approfittando della grande riforma della pubblica amministrazione, in questo contesto:
 - garantire che le agenzie abbiano la libertà di decidere come realizzare i tagli di bilancio necessari;
 - garantire la completa autonomia nelle procedure di assunzione e promozione del personale, come originariamente previsto quando le agenzie sono state istituite.
- Ridurre la frammentazione esistente e la sovrapposizione di ruoli e la responsabilità tra le istituzioni coinvolte nella gestione fiscale, prendendo in considerazione di:
 - garantire progressivamente che le verifiche fiscali e le funzioni di controllo ricadano nell'esclusiva competenza dell'Agenzia delle Entrate, pur rafforzando il ruolo speciale della Guardia di Finanza in relazione alle frodi fiscali e altri reati economici, in base alle sue peculiarità su questi aspetti;
 - istituire una funzione di riscossione dei crediti fiscali all'interno dell'Agenzia delle Entrate, responsabile di tutti gli aspetti di riscossione coattiva del credito fiscale, compresi possibilmente anche quelli contributivi (SSC), dato il loro e il carattere "nazionale" e "fiscale".

CAPITOLO 5 GESTIONE DELLA TAX COMPLIANCE: OBIETTIVI IDENTIFICATI

Alcune questioni mirate in relazione alla gestione della compliance fiscale in Italia sono emerse nel contesto della revisione degli aspetti istituzionali e di governance dell'amministrazione fiscale italiana. Qui di seguito vengono definite tali questioni e le relative raccomandazioni basate sulle tendenze e le pratiche internazionali.

A) L'approccio e il contesto italiano nella gestione della compliance fiscale

- 78. **Come altri paesi, l'Italia deve** affrontare una serie di significative sfide per la compliance fiscale: un tax gap rilevante e obblighi gravosi di compliance fiscale che hanno un impatto sulla volontà dei contribuenti di adempiere ai propri obblighi e che producono potenzialmente un incremento della non compliance con la normativa fiscale.
- 79. Gli forzi per incrementare la compliance dei contribuenti e rendere più semplice l'adempimento spontaneo ha seguito un percorso di miglioramento costante dalla creazione delle agenzie. Le informazioni raccolte per questa revisione da diverse fonti suggeriscono che la percezione della maggioranza è che la situazione in effetti è migliorata radicalmente. L'erogazione di servizi è diventata più efficiente e rispondente a

fattori endogeni. Per esempio, nel corso della crisi finanziaria, l'Agenzia delle Entrata ha fornito liquidità al sistema accelerando i rimborsi fiscali alle famiglie e alle imprese (nel 2014, sono stati pagati un totale di circa 3,3 milioni di euro). Una considerevole maggiore attenzione è stata data alla semplificazione dell'adempimento dei contribuenti alle norme. L'utilizzo più efficace dell'IT è centrale per la maggior parte di questi nuovi servizi, in particolare attraverso la fornitura di nuovi servizi online. I Centri di Assistenza Multicanale CAM) fornisco assistenza, sia al telefono sia con altri mezzi, sulle comunicazioni di irregolarità. Allo stesso modo, il canale online SISTER garantisce accesso alle banche date catastali e ipotecarie. I documenti relativi a costruzione, registrazione, trascrizione e trasferimento di proprietà possono anche essere facilmente trasmessi attraverso piattaforme online, che sono gestite insieme ai comuni. Inoltre, sono stati fatti degli ulteriori investimenti per fare in modo che i contribuenti migliorassero la comprensione dei propri obblighi fiscali attraverso una serie di campagne educative. Alcune delle iniziative mirate a semplificare e diffondere la compliance sono delineata nel box sottostante.

Box 2. Recenti iniziative per migliorare la compliance dei contribuenti

- Nel 2015, L'Agenzia delle Entrate ha introdotto le prima dichiarazione fiscale precompilata per le persone fisiche. Nell'ambito dell'iniziativa, più di 20 milioni di cittadini hanno ricevuto una dichiarazione precompilata che potevano confermare così com'era o modificare aggiungendo le informazioni mancanti. Nel 2016, i modelli di dichiarazione precompilata saranno dotati di ulteriori informazioni, incrementando il numero dei contribuenti che potranno semplicemente accettare la dichiarazione senza la necessità di fare ulteriori modifiche. Sulla stessa linea, i contribuenti possono attualmente presentare dichiarazioni fiscali, inviare comunicazioni, registrare atti e contratti, pagare le tasse e chiedere rimborsi, tutto online, riducendo le azioni richieste e semplificando loro la compliance.
- Per aiutare, assistere, educare e servire i contribuenti, l'Agenzia delle Entrate ha istituito due nuovi programmi: Fisco e Scuola e Il Fisco mette le Ruote. Il primo spiega agli studenti italiani le finalità del sistema fiscale e il suo funzionamento, mirando ad accrescere la conoscenza dell'importanza della tassazione e promuovere l'eticità fiscale e la cultura della legalità. Il secondo programma consiste in un ufficio mobile che viaggia attraverso il paese e fornisce informazioni e servizi ai contribuenti.
- Le agenzie hanno sviluppato altre innovazioni facendo affidamento sulle nuove tecnologie e i nuovi media, come Le Guide Fiscali e la rivista "FiscoOggi". Le Guide fiscali sono una serie di monografie che illustrano e spiegano gli obblighi fiscali, mentre la rivista telematica FiscoOggi offre aggiornamenti e commenti sull'attività delle agenzie, legislazione fiscale e casistica.
- Entrate in video è una canale YouTube che offre informazione diretta ai cittadini attraverso video tutorial. Questi video sono prodotti a costo zero e coinvolgono funzionari delle agenzie che spiegano gli obblighi fiscali con parole semplici e dispensano consigli su norme, questioni e procedure fiscali. Anche Twitter viene usato come canale online diretto attraverso il quale le agenzie interagiscono con i contribuenti e forniscono notizie, informazioni e aggiornamenti fiscali.

Sources: Documents submitted by the Italian authorities

80. In generale, il sistema IT sembra lavorare bene ed è una risorsa fondamentale non solo per le attività di controllo ma anche per facilitare la compliance. Le agenzie hanno visto i continui aggiornamenti del loro sistema IT come una componente essenziale della propria strategia. In Italia, sono spesso ritenute essere in prima linea nei servizi IT e sono considerate come piuttosto innovative da stakeholder e semplici contribuenti. Per esempio, i contribuenti possono attualmente presentare la dichiara-

zione fiscale, inviare comunicazioni, registrare atti e contratti, pagare le tasse richiedere i rimborsi, ottenere visure e altre documenti catastali, tutto online. Il processo di sdoganamento è del tutto digitalizzato. Tutte le dichiarazioni doganali sono presentate elettronicamente con firma digitale ed esaminate in tempo reale. Grazie a una serie di controlli automatici formali e sostanziali, le dichiarazioni contenenti errori sono rigettate e vengono inviate agli utenti delle risposte contenenti i dettagli necessari per la loro rimozione al fine di promuovere la compliance. Lo stesso processo è stato applicato all'area delle accise, con la digitalizzazione del processi riguardante i beni che vedono le accise sospese(e-AD). L'Agenzia delle Dogane ha ricevuto diversi riconoscimenti da parte dell'Istituto europeo dell'Amministrazione pubblica per progetti e buone pratiche nel campo dell'e-Government.

81. Segmentazione e pratiche moderne di valutazione del rischio sono state introdotte nel tempo dall'Agenzia delle Entrate per lavorare più efficientemente. L'Agenzia delle Entrate ha introdotto una segmentazione delle proprie attività basato sulla tipologia di contribuente (grande, medio, piccolo e professionista, enti non commerciali, persone fisiche). Tecniche di valutazione del rischio sono state introdotte e applicate a livello centrale, tutte basate sull'infrastruttura IT e in particolare sull'Anagrafe tributaria. Le verifiche e le indagini sono preparate dai competenti uffici locali a partire dalla valutazione del rischio, usando una varietà di strumenti come il lavoro fatto a livello centrale ai fini della valutazione del rischio, i benchmark industriali (ad esempio, gli studi di settore) preparati da Sose, il confronto dei dati e l'uso di altre banche dati connesse all'Anagrafe Tributaria. L'impatto di questo strumento è monitorato internamente sulla base d'indicatori quali l'indicatore di compliance (equivalente a 1-tax gap%, che verifica la variazione nel tempo delle compliance spontanea), l'indice di successo (rapporto tra i contenziosi vinti e quelli considerati definitivi), e l'indice di successo per valore (rapporto tra il numero delle vittorie e quelli ancora in corso). I risultati sono tangibili, con una stima del tax gap aggregato delle entrate gestite dall'Agenzia delle Entrate che è sceso da un massimo di circa il 23% nel 2004 al 18-19% nel 2013. In termini di entrate aggiuntive derivanti da verifiche e controlli, mentre nel 2001 l'imposta totali recuperata a seguito di attività di controllo era di 3,8 miliardi di euro, è salita a 6,9 miliardi nel 2008 fino ai 14,2 miliardi nel 2014, con una crescita percentuale all'incirca del 100% in 10 anni.

82. Le recenti riforme si muovono nella giusta direzione; hanno bisogno di essere accompagnate da un'efficace attuazione e applicazione, ed essere completate per quando serve. Un certo numero di modifiche legislative sono state introdotte di recente a seguito della legge delega riforma fiscale del 2014. Tali modifiche includono: l'introduzione di un co-operative compliance regime (a partire da contribuenti con un fatturato totale o ricavi di esercizio non inferiore a 10 miliardi di euro, così come coloro che avevano partecipato al progetto pilota avviato nel 2013 e sono dotati di una struttura di controllo fiscale e di un giro d'affari totale o ricavi operativi non inferiori a un miliardo di euro), la

riforma del sistema degli interpelli, la revisione del sistema sanzionatorio penale, il chiarimento del concetto di abuso del diritto, una maggiore attenzione al calcolo del tax gap, e molti altri. Tutti questi cambiamenti sono stati introdotti per spostare l'amministrazione fiscale italiana da un approccio ex-post a uno ex-ante, fornire ulteriore certezza e prevedibilità agli investitori e, infine, incrementare la compliance.

83. Ci sono ancora ampi margini di miglioramento e alcune questioni chiave devono essere affrontate con determinazione. Sebbene i miglioramenti siano tangibili e misurabili, è anche chiaro che c'è ancora molto da fare. Sebbene alcuni problemi possano derivare direttamente da norme culturali e una progettazione normativa non ottimale, gli aspetti istituzionali e di governance dell'amministrazione fiscale in Italia, insieme ad alcuni altri più mirati, influenzano il livello generale di compliance fiscale e l'efficienza della funzione di amministrazione fiscale.

B) Problemi mirati individuati alla luce delle tendenze e delle pratiche internazionali

84. Ogni istituzione incaricata gestisce adempimenti fiscali in maniera indipendente e non vi è alcun processo strategico in atto per identificare congiuntamente le principali priorità e i rischi di compliance, come saranno affrontati questi rischi e in che modo le risorse saranno assegnate a tutto campo. In breve, non vi è alcuna strategia olistica, coerente e coordinata o un piano per aumentare la compliance, mentre la frammentazione degli sforzi lavorativi comporta che in ogni singolo ente imposti le proprie priorità e cerchi di evitare sovrapposizioni. Le singole istituzioni elaborano in gran parte i propri programmi di compliance e li implementano separatamente. In definitiva, ciò che emerge è che le diverse istituzioni si concentrano in gran parte sulla misurazione dei risultati, piuttosto che sull'implementazione di una strategia su scala nazionale focalizzata su un miglioramento dei risultati.

Aree radicate di non compliance

85. Non esiste una strategia globale per contrastare l'economia sommersa e le altre aree critiche di non compliance evidenziate dalla ricerca sul tax gap (ad esempio la non compliance in ambito IVA). Per quanto riguarda il settore informale, Sose è piuttosto emblematico: produce analisi di benchmark per diversi settori di attività (studi di settore) che sono discussi e concordati con i rappresentanti delle associazioni di categoria e le agenzie, così come analisi di rischio basate su di essi. Sebbene vi sia un gruppo di lavoro composto da funzionari dell'Agenzia delle Entrate, della Guardia di Finanza e di Sose, questo avviene a livello operativo e non è replicato a livello di management. Ciò si traduce in carenze quali il mancato accesso a determinati dati necessari per effettuare analisi dei dati e il mancato feedback sul loro uso per la pianificazione e l'esecuzione di verifiche e controlli, che potrebbero essere utilizzati anche per migliorarli. Di conseguen-

za, il focus su alcuni settori potrebbe essere deciso ad hoc a livello operativo piuttosto che come parte di una strategia globale volta ad aumentare la compliance fiscale nei settori in cui l'evasione può essere diffusa.

86. Molti organismi fiscali hanno una strategia coordinata e multiforme per affrontare le zone radicate di non compliance, comprese le diverse complessità coinvolte nel modificare il comportamento dei contribuenti. Vi è una ricca gamma di trattamenti di rischio per affrontare attività informali, comprese le riforme legislative, una migliore educazione dei contribuenti, il coinvolgimento dei principali stakeholder, un ampio uso dei mezzi di comunicazione, nuove forme d'interventi di compliance e/o interventi più mirati, pene più severe e azioni giudiziarie mirate. Il box sottostante illustra gli approcci e le esperienze dei diversi organi fiscali nell'affrontare la non compliance associata alla partecipazione all'economia sommersa, incluso l'uso di sistemi e fatture di pagamento elettronico sia per nascondere e sia per rilevare redditi non dichiarati.

Box 3. L'uso di strategie multiforme per affrontare l'inadempienza nell'economia sommersa

Un certo numero di organi fiscali segnalano l'esistenza di un'esauriente gamma di strategie "globale" per affrontare i molti problemi di compliance fiscale presentati da coloro che partecipano alle attività economiche sommerse. Ci sono un certo numero di elementi principali comuni a tutte le strategie globali usate dagli organi fiscali.

Queste includono:

- Aggiustamenti gestionali sono in atto in tutti gli organi fiscali per un'efficace di leadership di 'tutto il corpo entrate', il coordinamento e la valutazione della strategia, riconoscendo la natura trasversale delle attività in corso svolte per migliorare la compliance generale;
- Si intraprendono sforzi per un'esauriente ricerca, per esempio, assistere la rilevazione e valutazione dei rischi, testare i trattamenti, e monitorare le percezioni e gli atteggiamenti esterni;
- Vengono utilizzati processi di rilevazione di rischio avanzati, compreso l'uso di fonti di informazioni terze e di tecniche sofisticate di rischio di profilazione;
- Viene schierata un'ampia gamma di strategie di trattamento, che in genere includono iniziative di educazione, sensibilizzazione e comunicazione, strumenti legislativi specificamente promulgati per aiutare a dissuadere e rilevare la non compliance, i programmi di esecuzione tradizionali e programmi specializzati per evasione fiscale grave, comprese quelle provenienti da attività illecite;
- Un elemento importante di alcuni trattamenti è lo sforzo fatto per far leva su una migliore compliance tramite intermediari, come commercialisti, rappresentanti dell'industria e principali aziende appaltatrici;
- Esistono relazioni efficaci e meccanismi per lo scambio di informazioni con le agenzie governative, in particolare per la raccolta di informazioni e il programma di coordinamento;
- Viene fatto ampio uso dei media per comunicare gli aspetti della strategia e i risultati positivi raggiunti.

Una vasta gamma di approcci di rilevazione del rischio e di trattamento dei rischi vengono utilizzati dagli organi fiscali nelle loro risposte. Questi includono:

- 1. Un esaustivo benchmarking industriale, unito ad azioni di influenza attraverso commercialisti, il coinvolgimento dei media e la presa di mira automatizzati un gran numero di contribuenti (Australia);
- 2. I regimi di segnalazione nell'industria (Irlanda e Canada);
- 3. I controlli sulle operazioni di cassa (Paesi Bassi, Spagna e Svezia Maggiore);
- 4. L'aumento dei controlli di tenuta dei registri per i dipendenti in settori industriali ad alto rischio (ad es, ristoranti e parrucchieri) (registri del personale della Svezia);
- 5. Le iniziative volte a ridurre l'uso delle operazioni in contanti (la Norvegia e la Turchia);
- 6. L'uso di incentivi monetari per favorire la corretta tenuta dei registri e scoraggiare i pagamenti in contanti non registrati (crediti d'imposta per ristrutturazioni edilizie in Canada e Norvegia, lotteria e incentivi per ottenere le ricevute in Corea);
- 7. L'uso crescente da parte degli organi fiscali delle segnalazioni su operazioni sospette raccolte da un'agenzia governativa indipendente (Australia e Francia);
- 8. Educare i nuovi/potenziali contribuenti (iniziativa nelle scuole in Austria, iniziativa nelle scuole commerciali in Canada).

Fonte: Reducing opportunities for tax non-compliance in the underground economy, OECD Forum on Tax Administration (Gennaio 2012).

87. Nel contesto italiano, il programma di ricerca sul tax gap dell'amministrazione dell'entrate potrebbe essere anche uno strumento utile per ispirare una strategia globale sull'economia informale, ma al momento trascura alcune importanti fonti di entrate del governo. L'Agenzia delle Entrate ha istituito una divisione di funzionari ed esperti dedicati a portare avanti un ampio programma di ricerca, tra cui un programma di ricerca sul tax gap in corso. La ricerca è fatta per stimare il tax gap, ma solo per le tasse amministrate dall'Agenzia delle Entrate, ancora una volta, segnalando la mancanza di coordinamento che caratterizza l'impostazione italiana vigente. La ricerca sul tax gap può essere fatta risalire fino all'anno 2000 circa e ogni anno si procede alla stima del tax gap per ciascuna imposta, utilizzando una metodologia top-down, sviluppata in casa, per le imposte dirette, e una forma di metodologia top-down più convenzionale per l'imposta sul valore aggiunto¹⁵. Come risultato di questo lavoro, l'Agenzia delle Entrate ha un'estesa

¹⁵ La metodologia top-down italiana sul gap fiscale per le imposte dirette si basa in gran parte su dati prodotti dall'agenzia nazionale di statistica (ISTAT) che deriva dall'imposta regionale sulle attività produttive. Organi fiscali in altre economie avanzate come Australia, Danimarca, Regno Unito, e gli Stati Uniti si basano su metodologie "bottom up" che coinvolgono

serie temporale di stime sul tac gap per l'IRPEF, l'IRES, l'imposta regionale sulle attività produttive e l'IVA. Sebbene le metodologie utilizzate dall'Agenzia delle Entrate per fornire stime sul tax gap non siano state esaminate in dettaglio, potrebbero certamente essere utilizzate per ispirare, insieme con gli studi di settore, una strategia globale sull'economia informale, compresa l'individuazione di appropriati cambiamenti di politica fiscale, processi di riprogettazione e scambi di finanziamento. Inoltre, ci sono una serie di azioni che potrebbero essere intraprese, come ad esempio l'estensione del campo di applicazione della ricerca sul tax gap sia ai contributi previdenziali che alle accise, che insieme rappresentano circa il 40% della base fiscale in Italia¹⁶. Infine, la metodologia utilizzata dall'Agenzia delle Entrate italiana potrebbe essere confrontata con quelle utilizzate da altri organi fiscali (all'estero - NdT) per individuare le opportunità di un miglioramento collettivo. Vi è una crescente raccolta di ricerche intraprese sul tax gap dagli organi fiscali e ulteriori dettagli sono descritti nell'allegato B.

88. Data la dimensione stimata del gap, l'IVA è chiaramente un'altra area di non compliance radicata. Ci possono essere molte ragioni per il gap IVA stimato in Italia, e non è lo scopo di questa revisione analizzarli in dettaglio. Ma vale la pena sottolineare qui che l'Italia è l'unico paese in tutta l'Unione europea in cui i contribuenti non sono tenuti a presentare la dichiarazione IVA né mensile né trimestrale, mentre allo stesso tempo la dichiarazione annuale è spesso indicata come un esempio di complessità che richiede molto tempo. In altre parole, mentre i pagamenti IVA sono effettuati mensilmente, l'attività imponibile viene resa disponibile alle autorità fiscali solo annualmente: i contribuenti prima presentano una comunicazione annuale IVA, che fornisce dettagli su beni o servizi prestati, entro la fine di febbraio dell'anno successivo alle operazioni in questione. Una dichiarazione annuale IVA deve poi essere presentata entro la fine di settembre dell'anno successivo alle operazioni in questione. Nel complesso, richiedere ai contribuenti di presentare le informazioni in materia di IVA ogni anno, diversi mesi dopo la fine di un periodo d'imposta, genera un considerevole ritardo atto a favorire le frodi IVA e la non compliance e influenza l'efficacia di qualsiasi attività di compliance in questo ambito.

89. Gli strumenti elettronici possono anche offrire opportunità di trarre vantaggio da una maggiore compliance IVA. L'Italia richiede la fatturazione elettronica obbligatoria (e-invoicing) per forniture prestate a soggetti della Pubblica Amministrazione, con un sistema di scambio elettronico per gestire centralmente il processo di fatturazione

un mix di verifiche a campione, risultati operativi e altri dati per far derivare le loro stime dirette sul tax gap, dato che in questi paesi le stime statistiche su PIL e reddito familiare non sono del tutto indipendenti dai dati delle dichiarazioni fiscali e sono quindi considerati inadatti a fini della stima del tax gap nell'ambito delle imposte dirette.

¹⁶ I contributi previdenziali gravano sul reddito dei contribuenti e sono analoghi all'IRPEF che è già oggetto di tale ricerca. I risultati della ricerca sul gap relativi ai contributi previdenziali offrirebbero una molteplicità di vantaggi, tra cui contribuire a stabilire l'efficacia delle strategie esistenti di miglioramento della compliance sui contributi previdenziali, nonché la configurazione istituzionale globale per riscuotere e far rispettare il loro pagamento. Le accise sono applicate sulla produzione di beni specifici (ad esempio, alcool e tabacco) e vi sono metodologie istituite per ricavare un tax gap da accisa per ogni bene specifico.

elettronica. Il meccanismo di fatturazione elettronica impedisce alle Pubbliche Amministrazioni di accettare e pagare fatture cartacee, cercando così di garantire l'integrità dei rapporti con la Pubblica Amministrazione. La legislazione recente ha esteso l'uso delle fatture elettroniche per le transazioni B2B, ma solo su base volontaria, per il momento¹⁷.

Sovrapposizioni di verifiche e controlli

90. Il lavoro di verifica dell'Agenzia delle Entrate comporta un vasto programma di verifiche in ufficio e accertamenti automatici, mentre le verifiche sul campo sono per lo più effettuate dalla Guardia di Finanza. Verifiche in ufficio e accertamenti automatici vengono regolarmente effettuati dall'Agenzia delle Entrate sulla base delle informazioni e dei dati disponibili sull'Anagrafe Tributaria, elaborati attraverso una serie di applicazioni diverse. D'altra parte, le verifiche sul campo fatte da parte dell'Agenzia delle Entrate rappresentano circa il 20% delle verifiche sul campo totali, con la grande maggioranza che viene conseguita dalla Guardia di Finanza (circa 80%) e una piccola parte dall'Agenzia delle Dogane. Vale la pena sottolineare qui che la Guardia di Finanza non emette gli accertamenti ai contribuenti. Una volta che l'indagine è stata condotta dalla Guardia di Finanza, emette un rapporto di verifica che viene poi trasmesso all'agenzia competente. Sono quindi le agenzie che preparano e notificano gli accertamenti ai contribuenti. Nel processo di emissione degli accertamenti, le agenzie possono rivedere i risultati della Guardia di Finanza e aggiustarli se lo considerano opportuno. I dati che si riferiscono ai carichi di lavoro di verifiche e indagini delle diverse agenzie è riportato nella tabella seguente.

Tabella 7. Attività di verifica dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza

Organismo e tipo di lavoro		2013	2014		
	Numero Totale	Valore degli accertamenti (in miliardi di EUR)	Numero Totale	Valore degli accertamenti (in miliardi di EUR)	
Agenzia delle Entrate Controlli automatizzati	324 970	469	283 102	406	
Accertamenti Verifiche sul campo	205 950 3 749	9 462 3 291	193 230 8 676	3 374 3 754	
Agenzia delle Dogane Verifiche sul campo	1 365	386	1 425	571	
Guardia di Finanza Verifiche sul campo	34 294	9 066	33 229	10 204	
Totali	575 328	22 674	519 662	23 309	

Fonte: OECD sulla base dei dati forniti dall'Agenzia delle Entrate.

¹⁷ A partire da luglio 2016, l'Agenzia delle Entrate fornirà un servizio gratuito per la generazione, la trasmissione e la conservazione delle fatture elettroniche. Allo stesso modo, a partire da gennaio 2017, verrà istituito un sistema di scambio per consentire ai contribuenti di trasmettere e ricevere elettronicamente tutte le fatture di transazioni tra contribuenti residenti in Italia. Sarà quindi possibile per i soggetti passivi di optare semplicemente per la trasmissione automatica delle informazioni contenute sul sistema di interscambio all'Agenzia delle Entrate. Ulteriori regole e moduli relativi a questa opzione sono attesi a breve e saranno forniti dall'Agenzia delle Entrate.

- 91. Un certo numero di disposizioni sono date come messe in atto per coordinare le attività dei vari organismi coinvolti, e in particolare delle agenzie con la Guardia di Finanza. Il coordinamento delle verifiche avviene attraverso la procedura elettronica del Modello Unificato di Verifica (MUV), secondo la quale la Guardia di Finanza e l'Agenzia delle Entrate notificano immediatamente l'avvio, la sospensione, la ripresa e la conclusione dei controlli, evitando così eventuali sovrapposizioni o reiterazioni di azioni. Il sistema è la base della registrazione di tutte le verifiche eseguite sia per le imposte sul reddito che per l'IVA dalla Guardia di Finanza e dall'Agenzia delle Entrate. Oltre allo scambio di informazioni e l'utilizzo di basi di dati comuni, il coordinamento avviene generalmente su tre diversi livelli:
- A livello nazionale: per i casi più gravi di frode o di evasione, la legge prevede un inquadramento specifico di cooperazione tra l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza (conosciuta come la "cabina di regia") per la prevenzione e lotta contro le frodi nazionali e intracomunitarie IVA. Per i casi di particolare complessità, difficile interpretazione o riguardanti possibili casi di evasione che coinvolgono imprese straniere o più entità con sede in diverse regioni italiane e, in ogni caso, se ci sono valori eccezionali di risultati delle verifiche individuati dalla Guardia di Finanza, il coordinamento si svolge a il livello della Direzione Centrale di valutazione dell'Agenzia delle Entrate e il Comando Generale della Guardia di Finanza;
- A livello regionale: L'attività di coordinamento a livello regionale si riferisce a contribuenti con fatturato o un fatturato di almeno 100 milioni di euro;
- <u>A livello provinciale:</u> l'attività di coordinamento per entità di piccole e medie dimensioni viene effettuata dai Direttori Provinciali dell'Agenzia delle Entrate e Comandanti provinciali della Guardia di Finanza, che condividono informazioni sui contribuenti interessati.

92. La cosa che emerge piuttosto chiaramente è che ci sono diffuse sovrapposizioni nella gestione della compliance come conseguenza dell'impostazione esistente. C'è una duplicazione in termini di valutazione del rischio, che è solo in minima parte mitigata dalla condivisione delle informazioni tra le diverse istituzioni. Le sovrapposizioni di funzioni, in particolare tra le agenzie e la Guardia di Finanza, generano anche opinioni potenzialmente divergenti e differenze di approccio per quanto riguarda il modo migliore per affrontare determinate situazioni. Questi problemi sono stati sottolineati da quasi tutti gli stakeholder intervistati, con alcuni che hanno anche sottolineato che, sebbene in teoria è l'Agenzia delle Entrate che rilascia alla fine l'accertamento, nei fatti il sistema attuale funziona in modo che i rapporti di verifica redatti dalla Guardia di Finanza vengono molto raramente modificati o rivisti da parte dell'Agenzia delle Entrate. In questo contesto, la comprovata esperienza positiva delle maggiori entrate da verifiche viene percepita da molti soggetti interessati come una strada a senso unico in cui i contribuenti non hanno altra scelta che accettare l'adesione, principalmente a causa della mancanza di certezza

e la lentezza della giustizia tributaria civile, la potenziale applicazione di sanzioni penali e i relativi danni alla reputazione. Sebbene aneddotica, l'analisi dei dati sul numero e il valore delle adesioni, così come il numero di casi criminali che terminano con sanzioni, potrebbero fornire indicazioni utili.

93. Questo può anche essere uno dei motivi per cui l'Italia si trova ad affrontare ritardi importanti in termini di risoluzione delle controversie ai sensi dei trattati fiscali bilaterali¹⁸. Secondo le statistiche annuali dell'OCSE sulla procedura amichevole (MAP), il numero dei casi MAP da esaminare per l'Italia è considerevole¹⁹. Rispetto ad altri paesi OCSE, il numero casi MAP pendenti è alto. Ancora più rilevante, il numero di casi MAP in Italia completati per anno è drammaticamente basso. Ad esempio, mentre l'Italia ha completato circa il 3% dei suoi casi MAP nel corso del 2008-2014, la Spagna e la Francia hanno rispettivamente completato circa il 23% e il 21% dei loro MAP nello stesso periodo. Come sottolineato anche nel contesto di Azione 14 del Progetto BEPS, un adeguato meccanismo di risoluzione delle controversie in materia di controversie transfrontaliere è un elemento chiave per costruire la fiducia. Se lasciate irrisolte, queste dispute possono comportare una doppia imposizione involontaria, incertezze, e un corrispondente impedimento per gli investimenti stranieri in Italia.

Il co-operative compliance programme per i grandi contribuenti

94. La strategia alla base del lavoro sulla compliance della Agenzia delle Entrate per i grandi contribuenti si sta gradualmente spostando verso l'adempimento collaborativo. Il nuovo approccio cerca di spostare il lavoro sulla compliance dell'Agenzia delle Entrate per i suoi più grandi contribuenti dai metodi tradizionali basati su controlli, verifiche e indagini a un approccio basato sulla costruzione di fiducia, trasparenza e comprensione con i contribuenti. Un regime di adempimento cooperativo è stato recentemente legiferato ed è in fase di attuazione. All'inizio, sarà applicabile ai contribuenti con un volume d'affari totale o ricavi operativi non inferiore a 10 miliardi di euro, così come a coloro che avevano partecipato ad un progetto pilota avviato nel 2013 e che sono dotati di una struttura di controllo fiscale e di un giro d'affari totale o entrate operative pari a non meno di un miliardo di euro. L'introduzione del *co-operative compliance programme* è stato accompagnato, come già detto, da una riforma del sistema degli interpelli, la revisione del sistema sanzionatorio penale, il chiarimento del concetto di abuso del diritto derivante dalla giurisprudenza.

¹⁸ Si veda http://www.oecd.org/ctp/dispute/MAP%20PROGRAM%20STATISTICS%20FOR%202014%20ITALY.pdf per le ultime statistiche sui MAP in Italia

¹⁹ La tabella può essere consultata online a: http://www.oecd.org/ctp/dispute/MAP%20PROGRAM%20STATISTICS%20 FOR%202014%20ITALY.pdf

95. Il co-operative compliance programme deve essere accompagnato da adeguata fermezza e chiarezza per quanto riguarda le competenze. I programmi di co-operative compliance sono un modo efficace per generare cambiamenti comportamentali a livello sia dei contribuenti che delle autorità fiscali, e instaurare quindi un rinnovato rapporto basato sulla fiducia reciproca e la trasparenza. Il lancio di un programma del genere in Italia segnala l'intenzione di passare da un'applicazione caso per caso a un nuovo approccio che mira a conseguire una migliore voluntary compliance. A tal fine, il co-operative compliance programme avrà bisogno di una direzione efficace, uno scopo gestibile, e un supporto costante per alcuni anni. Vi deve essere anche una valutazione sistematica delle risorse che possono essere dedicate a questa iniziativa nel breve e medio termine, tenendo conto delle competenze e dell'esperienza necessarie (un argomento che è particolarmente rilevante data la situazione critica in merito alla gestione delle risorse umane nell'Agenzia delle Entrate). Ancora più importante, le responsabilità all'interno della Agenzia delle Entrate, e qualsiasi ruolo della Guardia di Finanza in questo programma, devono essere elaborati accuratamente, al fine di ridurre al minimo i rischi di interruzione e di approcci incoerenti.

96. L'attuazione di programmi di *co-operative compliance* richiede numerose sfide sia per le istituzioni che gestiscono le entrate che per le imprese. Importanti conclusioni provenienti dalle esperienze di altri organismi entrate sono delineate nel box che segue.

Box 4. Istituire con successo un programma di co-operative compliance

- 1. Le competenze del personale: Un modello di co-operative compliance è un approccio basato sulle relazione, che risulta essere altamente impegnativa per personale che lavora con le grandi imprese. Devono avere alti livelli di comprensione del cliente e di competenza tecnica. La transizione da un ambiente contraddittorio a un ambiente cooperativo può presentare sfide che richiedono un cambiamento culturale da entrambe le parti. Capacità di comunicazione che supportano il dialogo aperto e l'abilità di tenere conversazioni difficili sono fondamentali in questo senso.
- 2. Adottare un approccio graduale: gli enti fiscali con una vasta esperienza sulla co-operative compliance raccomandano un approccio graduale, iniziando con le imprese e le industrie meno complesse in modo da risolvere eventuali questioni procedurali prima. Idealmente qualsiasi progetto pilota ha inizio con entità che hanno un profilo di rischio relativamente semplice, in modo tale che il progetto pilota possa lavorarci su con successo e risolvere le questioni procedurali che si presentano. Un tale approccio rende più facile affrontare i casi che sono sostanzialmente più complessi mentre il progetto si realizza.
- 3. Fare il primo passo nella costruzione di fiducia: I vantaggi del programma possono essere ottenuti solo se sia i contribuenti che l'ente fiscale si fidano l'un l'altro. Tuttavia, gli enti fiscali dovrebbero prendere in considerazione di fare il primo passo, perché 'fiducia genera fiducia". Si richiede un livello di fiducia da entrambe le parti, tra cui la volontà di affrontare adeguatamente le questioni precedenti in modo da far funzionare questo approccio.
- 4. Gestire le percezioni: Gestire la percezione è una delle sfide più importanti che devono essere affrontate. L'attuale clima economico e sociale ha anche dato luogo a maggiore controllo pubblico e dei media e sfiducia delle grandi imprese, che si è estesa al modo in cui gestiscono i loro obblighi fiscali. Nel trattare questo, i paesi dovrebbero chiarire il loro approccio e gli obiettivi, sia internamente che esternamente.
- 5. Gestire le aspettative: Gestire le aspettative può anche essere difficile e una buona comunicazione è di vitale importanza anche qui. E importante essere molto chiari circa l'impegno necessario, la tempistica, i ruoli e le responsabilità quando si avvia un tale approccio.
- 6. Coinvolgere gli intermediari fiscali: gli intermediari fiscali svolgono un ruolo importante negli affari fiscali delle imprese e sono di conseguenza un altro gruppo che è importante coinvolgere in una fase precoce. Se essi sono stati abituati a un rapporto conflittuale, può volerci un certo tempo per invertirlo.

Fonte: 'Co-operative Compliance; A Framework' (Maggio 2013), OECD.

97. La sfumatura che divide le sanzioni penali da quelle amministrative è più chiara, ma le incertezze rimangono. Questo è un problema che interessa tutta la linea e in modo particolare nel contesto del programma di co-operative compliance recentemente lanciato. Riguarda la certezza e la prevedibilità di cui gli investitori necessitano e allo stesso tempo combina casi di frode grave con i casi di evasione. Una revisione delle

sanzioni penali e amministrative è stato fatta di recente e quindi la certezza in questo ambito aumenterà. Sembra esserci ancora qualche incertezza, invece, per quanto riguarda le conseguenze di certi comportamenti. Mentre è ormai chiaro a seguito delle ultime modifiche legislative che né le violazioni dei prezzi di trasferimento, né comportamenti abusivi dovrebbero innescare una responsabilità penale, non è così per i casi di accertamenti che sostengono l'esistenza di una stabile organizzazione o la residenza fiscale in Italia (anche se è ora possibile richiedere anticipatamente interpelli per questi casi).

Strategie per beneficiare pienamente di modifiche concordate a livello internazionale

98. Ci sono state due iniziative a livello mondiale nel corso degli ultimi anni, che avranno un impatto diretto sul modo in cui le amministrazioni fiscali lavorano: il progetto BEPS e il CRS per lo scambio automatico di informazioni. I risultati di queste iniziative internazionali hanno impatto su tutti gli organi fiscali nazionali e dovranno essere accuratamente integrati nei rispettivi approcci di gestione dei rischi e dei programmi di compliance.

Box 5. Il Progetto di erosione delle basi imponibili e traslazioni di utili (BEPS) L'attuazione del progetto BEPS pone sfide e opportunità per gli enti fiscali.

Ci sono una serie di risultati del BEPS che avranno un impatto diretto sul modo in cui le amministrazioni fiscali lavorano, su come vengono istituite le loro strategie di gestione del rischio e, infine, su come assicurano il rispetto delle leggi fiscali. Gli enti fiscali hanno quindi interesse a far sì che questi risultati si adattino bene alla loro strategia globale di rischio di compliance al fine di trarne il massimo vantaggio. I risultati del BEPS che in questa fase sembrano avere un impatto più diretto sulle amministrazioni fiscali sono:

Rendicontazione paese per paese e documentazione sul transfer pricing: gli enti fiscali saranno in grado di ottenere informazioni sulle operazioni di business globale e le politiche dei prezzi di trasferimento delle multinazionali, informazioni più dettagliate su importanti operazioni di una parte correlata e i relativi importi, e una chiara visione d'insieme su dove sono situati profitti, vendite, dipendenti e beni, e dove le tasse sono pagate e maturano, su una base paese per paese.

Pratiche fiscali dannose: Tutti i paesi OCSE e del G20 hanno approvato un approccio che prevede un collegamento tra il luogo delle attività che generano reddito IP che da diritto a un trattamento fiscale preferenziale e la giurisdizione che offre questo regime preferenziale. Gli enti fiscali saranno messi sotto pressione per determinare l'importo del reddito che da diritto a beneficiare di questi regimi preferenziali e questo probabilmente richiederà risorse aggiuntive e qualificate. Inoltre, è stato messo in atto un quadro per lo scambio obbligatorio e spontaneo di informazioni sulle decisioni fiscali relative ai regimi preferenziali. Ciò significa che gli enti fiscali otterranno informazioni sui ruling effettuati in altri paesi che possono avere un impatto sulla loro base imponibile, fornendo così ulteriori informazioni per le loro strategie di gestione del rischio

Composizione delle controversie: Le misure sono state identificate al fine di garantire che vengano impedite e risolte le controversie tra i governi sull'interpretazione dei trattati, riducendo al minimo i rischi di incertezza e di doppia imposizione non intenzionale. I paesi hanno accettato di uno standard minimo per quanto riguarda la risoluzione delle controversie relative ai trattati e hanno accettato di garantire la sua effettiva attuazione attraverso l'istituzione di un robusto meccanismo di controllo basato sui pari. Inoltre, un numero crescente di paesi che comprende l'Italia sono disposti a usare l'arbitrato al fine di garantire che le controversie e ogni conseguente doppia imposizione siano risolti in un arco temporale di 2 anni. La rinnovata attenzione per la risoluzione delle controversie e l'introduzione dell'arbitrato avrà chiaramente un impatto sulle amministrazioni fiscali, sia in termini di garantire che le controversie siano risolte sia, cosa ancora più importante, che controversie siano evitate fin dall'inizio per garantire che gli atti di accertamento siano fondati e in linea con gli obblighi del trattato.

Box 6. Il Common Reporting Standard

Il CRS sviluppato dall'OCSE in risposta alla richiesta del G20 si rivolge alle giurisdizioni per ottenere informazioni dalle loro istituzioni finanziarie e automaticamente scambiare tali informazioni con altre giurisdizioni su base annua. In termini generali, le istituzioni finanziarie riportano informazioni all'amministrazione fiscale nella giurisdizione in cui si trovano. L'informazione consiste nei dettagli delle attività finanziarie che detengono per conto dei contribuenti da giurisdizioni con cui la loro amministrazione fiscale scambio informazioni. Le amministrazioni fiscali il scambiano poi queste informazioni.

In conformità con i loro impegni, i governi e le amministrazioni fiscali dovranno prendere diverse misure per garantire di implementare debitamente lo standard.
Questo processo richiede: l'implementazione delle norme relative alla raccolta e alla comunicazione delle informazioni da parte delle istituzioni finanziarie; l'istituzione di capacità IT e amministrative al fine di ricevere e scambiare le informazioni; l'introduzione
di uno strumento giuridico che prevede lo scambio di informazioni tra le giurisdizioni;
e misure per garantire i più elevati standard di riservatezza e di dati di salvaguardia. Lo
Standard richiede capacità tecnica e amministrativa per gestire correttamente le
informazioni ed è importante che risorse adeguate siano messe in atto al momento
dello scambio.

99. Vi è quindi la necessità di sviluppare una strategia comune e nuovi metodi di lavoro per beneficiare pienamente dei cambiamenti concordati a livello internazionale. Importanti riforme a livello internazionale derivanti dal CRS e dal Progetto BEPS attiveranno modifiche al modo in cui gli enti fiscali lavorano e interagiscono con i loro omologhi. Ulteriori informazioni saranno disponibili automaticamente per quanto riguarda per esempio i conti bancari detenuti dai residenti italiani all'estero, fornendo così ulteriori strumenti per affrontare l'inadempienza offshore. Indizi di attività economica delle grandi multinazionali su base paese per paese e i ruling sui regimi preferenziali saranno anche scambiati automaticamente. Tutti questi cambiamenti saranno probabilmente accompagnati da una riorganizzazione delle funzioni rilevanti e metodi di lavoro delle agenzie fiscali, in particolare per quanto riguarda la gestione delle problematiche fiscali transfrontaliere.

100. Sono stati recentemente annunciati dei piani per l'istituzione di un ufficio dedicato agli HNWI e dovrebbe essere attuato rapidamente. Gli HNWI pongono una serie di sfide per gli enti fiscali a causa della complessità dei loro affari finanziari e fiscali e il gran numero di soggetti che sono suscettibili di controllo, l'opportunità di intraprendere una pianificazione fiscale aggressiva, e la quantità di entrate fiscali in gioco, con il suo impatto sull' integrità complessiva del sistema fiscale. Per migliorare la compliance rispet-

to a questo segmento di contribuenti, l'esperienza suggerisce che è utile mettere a fuoco in modo più efficace le risorse attraverso la creazione di un'unità dedicata agli HNWI. Tale unità richiede in genere la responsabilità di quelle tasse che hanno un impatto diretto sulle passività fiscali personali degli HNWI e permette la concentrazione di competenze, formazione mirata, il mantenimento delle conoscenze e quindi un miglioramento nel tempo della comprensione della popolazione HNWI. In alcuni paesi la copertura si estende ulteriormente alle loro associate attività d'investimento e di impresa, quali i trust, le società di investimento controllate e altri enti operativi, e l'unità può anche assumersi la responsabilità dei membri della famiglia per consentire all'amministrazione di avere una visione più ampia del HNWI.

G) Raccomandazioni

101. Raccomandazioni aggiuntive rispetto a quelle indicate nel capitolo II per quanto riguarda gli aspetti istituzionali e di governance dell' amministrazione fiscale, al fine di migliorare la gestione complessiva degli adempimenti fiscali:

- Elaborare una strategia articolata a livello paese per migliorare il rispetto delle leggi fiscali, sulla base di pratiche internazionali e sugli strumenti e le risorse già disponibili. In questo contesto, potrebbe essere data priorità a:
 - affrontare in modo particolare gli aspetti chiave della non –compliance dell'IVA.
 Particolare attenzione e urgenza dovrebbe essere data nel riformulare gli obblighi di presentazione delle dichiarazioni IVA (ad esempio, richiedendo la presentazione della dichiarazione IVA mensile e trimestrale) con limiti fissati per evitare l'imposizione d'inutili oneri ai piccoli commercianti e semplificando la dichiarazione annuale IVA, nonché l'uso della fatturazione elettronica;
 - sfruttare le potenzialità degli studi di settore e della ricerca sul tax gap. Più specificatamente dovrebbe essere opportuno focalizzarsi sulla completa e rapida attuazione dei recenti cambiamenti legislativi connessi all'utilizzo e al campo d'applicazione dei programmi di ricerca sul tax gap, che dovrebbero essere ampliati includendo i contributi previdenziali e le accise. Ulteriori passi dovrebbero essere intrapresi per confrontarsi sulle metodologie di stima del tax gap con quelle già adottate da altre istituzioni che gestiscono le entrate e la ricerca sul tax gap dovrebbe essere utilizzata per misurare i progressi compiuti nel tempo e mettere a punto gli adeguamenti alla strategia globale;
 - attuare rapidamente un unità centralizzata sui contribuenti ad alto reddito (HNWI) e beneficiare appieno, tra l'altro, delle informazioni derivanti dall'impegno globale sul CRS;
 - garantire l'accesso e l'interoperabilità tra i diversi sistemi informativi, e sviluppare strategie e strumenti per usare e fornire dati e informazioni rilevanti sulle attività e le transazioni transfrontaliere in linea con le riforme previste nel Progetto BEPS.

- Continuare i recenti sforzi di riforma, fornendo ulteriore certezza e prevedibilità agli investitori e alimentando il nuovo programma di co-operative compliance. In questo contesto, potrebbe essere data priorità a:
 - elaborare chiaramente le responsabilità all'interno dell'Agenzia delle Entrate e ogni ruolo della Guardia di Finanza in questo programma, al fine di minimizzare i rischi di interruzioni e approcci incoerenti.
 - adottare misure per garantire che il campo di applicazione del programma sia gestibile nel breve e medio termine, sulla base di una valutazione sistematica delle competenze e dell'esperienza necessarie e delle risorse disponibili;
 - chiarire ulteriormente la linea di demarcazione tra questioni fiscali civili e penali, soprattutto al fine di garantire che, in relazione alle questioni come la stabile organizzazione e la residenza fiscale, le conseguenze penali derivino unicamente solo in caso di frode fiscale;
 - migliorare la capacità dell'Italia di risolvere le *mutual agreement procedures* in modo tempestivo e misurarne i progressi nel tempo.

CAPITOLO 6 RISCOSSIONE COATTIVA DELLE IMPOSTE: PROBLEMI SPECIFICI IDENTIFICATI

Alcuni problemi specifici in relazione alla riscossione coattiva delle imposte in Italia sono emersi nell'ambito della revisione degli aspetti istituzionali e gestionali dell'Amministrazione fiscale italiana. Questi problemi e le relative raccomandazioni, basati sulle pratiche e orientamenti internazionali, sono riportati di seguito.

A) Il contesto italiano e la strategia in materia di riscossione dei crediti tributari

102. La riscossione dei crediti tributari è un elemento fondamentale nella struttura delle amministrazioni fiscali di tutti i paesi. Mentre molti paesi adoperano in maniera consistente i regimi della ritenuta alla fonte per agevolare il pagamento delle imposte nei confronti di un numero notevole di contribuenti e minimizzare l'incidenza dei crediti che potrebbero altrimenti sorgere, per la maggior parte dei paesi la realtà è che nel corso di ciascun periodo d'imposta, un numero piuttosto elevato di contribuenti si troverà ad affrontare difficoltà nei pagamenti e/o rifiuterà di adempiere agli obblighi di versamento delle imposte. Questi episodi di mancato adempimento ritardano l'attività di riscossione delle imposte e, di conseguenza, impongono all'istituzione che gestisce le entrate di intraprendere ulteriori azioni. Le istituzioni che gestiscono le entrate, pertanto, necessitano di procedure efficaci per assicurare che i crediti fiscali siano riscossi nel più breve tempo e al minor costo possibile.

- 103. Come già indicato in precedenza, un distinto soggetto di diritto privato (Equitalia) è stato istituito per svolgere il lavoro di riscossione coattiva dei crediti sulla maggior parte del territorio nazionale. Equitalia è partecipata dall'Agenzia delle Entrate (51%) e dall'Istituto Nazionale di Previdenza Sociale (49%)²⁰. Il suo mandato va al di là della riscossione dei crediti per conto di queste agenzie e include anche i crediti vantati da altri creditori, quali l'Agenzia delle Dogane, le Regioni, le Province, i Comuni, nonché i consorzi idrici locali e gli ordini professionali. Le attività di Equitalia sono disciplinate da norme ordinarie e speciali che prevedono l'obbligatorietà dell'azione esecutiva sulla totalità dei soggetti (imprese e persone fisiche) per il recupero degli arretrati.
- 104. A livello operativo, Equitalia conduce le sue attività attraverso tre società controllate, organizzate su base regionale: Equitalia Nord, Equitalia Centro e Equitalia Sud, con esclusione della regione Sicilia dove un organismo distinto (Riscossione Spa) è responsabile della riscossione coattiva dei crediti. Tutte le società presentano attualmente la stressa struttura organizzativa e assumono i propri dipendenti, sebbene un certo numero di riforme sono state recentemente annunciate. In tutta Italia, Equitalia conta appena meno di 8.000 impiegati assegnati a diverse tipologie di uffici (ad es. uffici regionali e locali, call center e sportelli di pagamento).
- 105. Equitalia e l'Agenzia delle Entrate stipulano Convenzioni triennali che delineano gli obiettivi riguardanti la riscossione dei crediti tributari. In base all'ultima Convenzione, gli obiettivi strategici per il triennio 2013-2015 si sono concentrati su quattro aree: (i) assicurare una maggior efficacia della riscossione dei tributi attraverso l'adozione di un approccio incentrato sulle caratteristiche specifiche dei contribuenti; (ii) migliorare i rapporti con i contribuenti ampliando la gamma di servizi offerti e semplificandone l'accesso e incrementando la trasparenza e la fiducia reciproca; (iii) incrementare i livelli di efficienza e contenere i costi; e (iv) migliorare le relazioni con gli enti creditori. La Convenzione stabilisce, inoltre, l'ammontare della remunerazione per l'attività di riscossione intrapresa da Equitalia mentre il rimborso dei costi fissi di gestione è regolato da un decreto ministeriale. Equitalia è tenuta a fornire, annualmente, all'Agenzia delle Entrate informazioni e dati dettagliati relativamente all'attività di riscossione complessiva. Equitalia è tenuta a fornire, inoltre, con cadenza mensile un rapporto sintetico sull'andamento della riscossione.

106. Le agenzie fiscali ed Equitalia, inoltre, scambiano informazioni riguardo i crediti fiscali e i beni dei contribuenti al fine di assicurare il completamento delle rispettive attività. L'elenco degli atti di esecuzione è messo a disposizione delle agenzie

²⁰ Fino al 2006, la riscossione dei tributi era affidata in concessione a soggetti privati (prevalentemente banche). La legge finanziaria per il 2006 ha riformato il sistema e ha creato "Riscossione SpA" per svolgere la funzione di riscossione dei tributi. Nel 2007, Riscossione SpA è stata ribattezzata Equitalia SpA e i rami di aziende delle banche che gestivano direttamente l'attività di riscossione, sono stati incorporati nella nuova società di diritto privato.

per consentire loro di aggiungere nuovi debitori, verificare le pretese e cancellare o ridurre gli importi segnalati come esigibili. Le informazioni riguardo i beni dei contribuenti sono rese disponibili ad Equitalia attraverso i dati contenuti nell'Anagrafe Tributaria. L'accesso a questa banca dati fornisce a Equitalia le informazioni sugli immobili, rapporti di lavoro, contratti di affitto, rapporti commerciali, veicoli, imbarcazioni e aeromobili relativi ai debitori. Equitalia dispone anche di informazioni sull'esistenza di conti correnti bancari. Tuttavia queste informazioni sono limitate alla conoscenza dell'esistenza dei conti e non includono informazioni in relazione ai saldi o alle singole transazioni.

107. Equitalia svolge una serie di attività che comprendono la prestazione di assistenza ai contribuenti, un servizio di cassa, l'analisi e l'esecuzione forzata al fine di riscuotere i crediti tributari. Il processo inizia quando Equitalia riceve la lista dei debitori ("ruoli") dagli enti creditori. Con riferimento ai crediti tributari, le somme che Equitalia è tenuta a riscuotere hanno generalmente tre componenti: il credito fiscale medesimo, le somme relative alle sanzioni e quelle relative agli interessi sui pagamenti scaduti. Equitalia riscuote, inoltre, una somma ulteriore a copertura delle proprie spese. Quando Equitalia non né in grado di riscuotere un credito presente nell'elenco dei ruoli, deve provare ai suoi creditori che ha fatto tutto il possibile per riscuoterlo. Se non riesce a fornire tale prova, Equitalia è obbligata a pagare lo stesso al creditore. D'altro canto, se riesce a fornire tale prova, Equitalia ottiene il rimborso delle spese sostenute nel cercare di riscuotere il credito.

108. Una volta che il credito è considerato "inesigibile", Equitalia è obbligata ad informare l'ente creditore; tuttavia, tale rendicontazione non è stata condotta in Italia negli ultimi 15 anni. Di conseguenza, i dati, al mese di settembre 2015, mostrano un valore totale dei crediti tributari superiore a 756 miliardi di euro a settembre 2015, mentre la realtà è molto differente. Questi crediti, ai fini della contabilità, non appaiono nel bilancio dello stato ma, da un punto di vista giuridico, non sono stati stralciati. Questa situazione è destinata a cambiare. Una legge da poco introdotta stabilisce, infatti, la tempistica per le comunicazioni di "inesigibilità" relative ai crediti tributari, in base alla quale tali comunicazioni devono essere inviate agli enti creditori interessati entro il terzo anno successivo alla consegna del ruolo ad Equitalia. Inoltre, per i crediti tributari relativi al periodo 2000-2014, la rendicontazione avverrà su base annuale, a partire dal periodo di imposta più recente (ovvero il 2014).

109. Come si evince dal grafico sottostante, negli ultimi anni le riscossioni annuali dei crediti fiscali da parte di Equitalia sono nettamente al di sotto dei livelli massimi registrati nel 2010 e 2011, mentre il valore dei volumi riscossi è cresciuto notevolmente.

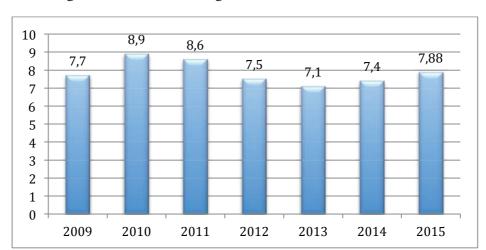


Figura 6. Debiti riscossi ogni anno (valori in miliardi di euro)

Fonte: Agente nazionale della riscossione dei tributi, Equitalia SpA, Struttura e funzionamento, Dicembre 2015.

110. A seguito delle modifiche legislative, Equitalia ha, negli ultimi anni, dovuto notevolmente incrementare l'uso delle rateazioni. Nel 2010, circa il 36% degli incassi totali di Equitalia sono attribuibili ai piani di rateazione e questa proporzione è cresciuta negli anni a seguire raggiungendo circa il 49,3% nel mese di settembre 2015. Ad ogni modo, nonostante il maggiore utilizzo delle rateazioni, la riscossione totale annuale è diminuita in misura marginale a partire dagli anni 2010 e 2011, anni in cui si è verificato il picco delle riscossioni.

Tabella 8. Utilizzo di piani di rateazione per la riscossione dei tributi (dal 2010 al 2015)

Misure	2010	2011	2012	2013	2014	2015(fino a settembre.)
IMPORTI RISCOSSI:						
Tutti i crediti fiscali riscossi	8 876	8 622	7 530	7 133	7 411	6 023.9
crediti fiscali riscossi con i piani di rateizzazione	3 212	3 409	3 066	3 334	3 405	2 972.5
% riscosso con piani rateizzati	36.2	39.5	40.7	46.7	45.9	49.3
NUMERO DEI PIANI:						
Numero dei piani di rateizzazione richiesti	571 694	553 933	621 484	732 326	979 082	n./a.
Piani di rateizzazioni						
richiesti che sono stati respinti	27 094	23 307	17 003	14 806	15 456	n./a.
% totale delle richieste respinte	4.7	4.2	2.7	2.0	1.6	n./a.

Fonte: Agente nazionale della riscossione dei tributi, Equitalia SpA, Struttura e funzionamento, Dicembre 2015.

B) Problemi specifici identificati alla luce delle pratiche e orientamenti internazionali

111. L'ammontare dei crediti tributari in essere è eccezionalmente elevato in Italia. Mentre la creazione di Equitalia ha, soprattutto in passato, aumentato l'efficacia della riscossione dei tributi, ci sono ampi margini per migliorare la situazione esistente. Il totale dei crediti riscossi annualmente tramite le attività svolte da Equitalia rappresenta una minima parte della giacenza totale dei crediti e tale giacenza cresce molto più rapidamente rispetto all'attività di riscossione dei crediti intrapresa da Equitalia. Ciò è probabilmente dovuto a diverse ragioni ma soprattutto al fatto che i crediti inesigibili non vengono sistematicamente stralciati. Il totale dei crediti tributari riportati dalle agenzie al mese di settembre 2015 ha superato i 756 miliardi di euro (il valore totale dei crediti fiscali dati a Equitalia meno gli importi riscossi) Allo stesso tempo, circa il 50% dei ruoli complessivi gestiti da Equitalia (cioè i crediti di tutti gli enti creditori) è attribuibile a poco meno di 300.000 debitori, mentre circa il 30% è attribuibile a soggetti falliti, deceduti o attività cessate. Dovendo fronteggiare oltre 20 milioni di debitori in totale, Equitalia ha un enorme carico di lavoro da gestire ed evidenti sono le sfide per un uso efficiente delle risorse.

Tabella 9. Dati relativi alla giacenza media dei ruoli (mese di settembre 2015)

Status del debitore	Numero dei debitori	Ammontare del ruolo registrato (miliardi di euro)	Ruolo registrato medio (euro)
Debitori falliti	166 000	135	813 253
Debitori deceduti o attivitá cessate	2 780 000	76	27 338
Debitori con elevati arretrati fiscali	250 000	349	1 396 000
Altri debitori	17 220 000	154	89 43
Totali	20 191 000	714	35 362

Fonte: Equitalia

112. Il livello di compliance in relazione al pagamento delle imposte varia tra gruppi di paesi omogenei ma i dati italiani ne fanno l'eccezione. I fattori che influenzano l'osservanza dei pagamenti comprendono le differenze nei seguenti ambiti: (i) norme culturali e atteggiamenti nei confronti del governo; (ii) condizioni economiche generali; (iii) definizione del quadro legislativo per la riscossione delle imposte; (iv) gestione complessiva del sistema fiscale, compresa la funzione di riscossione dei crediti tributari. Sulla base dei dati raccolti nel corso di un periodo superiore a dieci anni da parte di istituzioni che gestiscono le entrate in tutti i paesi aderenti all'OCSE, Unione europea e G20, può essere dimostrato che le economie più performanti in merito alla riduzione dell'incidenza delle imposte non versate (esclusi i debiti contestati) operano, in genere, con una giacenza dei crediti i cui valori sono all'incirca pari al 5% delle entrate nette annuali riscosse (per tutte le imposte). Ad esempio, nel 2013, il rapporto tra i crediti tributari totali a fine anno, esclusi gli importi contestati e il totale delle entrate nette riscosse è pari al 5,7% in Australia, 7,7% in Francia, 2,6% nel Regno Unito, 8,7% negli Stati Uniti e 8,2% in Nuova Zelanda. Per contro, il rapporto tra i crediti tributari totali, esclusi gli importi

contestati e il totale delle entrate nette riscosse in Italia è pari al 190,8%, probabilmente dovuto al fatto che i crediti fiscali non vengono sistematicamente stralciati.

113. Infatti, alcune questioni procedurali potrebbero incidere sulla correttezza del magazzino dei crediti tributari. Sulla base delle informazioni fornite da Equitalia risulta che circa 180 milioni di euro, parte del magazzino dei crediti tributari delle agenzie esistenti al mese di settembre 2015, sono relativi a crediti tributari non in scadenza di pagamento. Ciò equivale a circa il 22% dello stock dei crediti fiscali dati a Equitalia dalle Agenzie e scende al 10% se si fa riferimento al 2010-2014. Debiti fiscali non ancora scaduti sussistono quando ad esempio una sentenza decide a favore del contribuente, nei casi in cui il debito fiscale è stato in realtà già pagato dal contribuente o per errori nella procedura di accertamento che ha portato all'emissione del ruolo. Inutile dire che la richiesta di pagamenti indebiti inficia drammaticamente la fiducia dei cittadini nella correttezza e affidabilità dell'intero sistema fiscale. Questo genere di problemi si può sempre verificare ma il livello osservato in Italia è estremamente elevato e indica l'esistenza di problemi procedurali e lacune del sistema.

114. I poteri di Equitalia per garantire la riscossione dei crediti tributari sono stati limitati progressivamente dal legislatore. Diverse disposizioni di legge sono state introdotte per porre limiti pesanti ai poteri di Equitalia. Queste disposizioni sono state il frutto di scelte politiche, adottate in un momento di crisi di liquidità nell'economia. Al momento, queste limitazioni ostacolano notevolmente la capacità di garantire la riscossione delle imposte dovute. Così, mentre da un lato le norme sono state introdotte per sostenere i debitori in difficoltà economiche, dall'altro esse hanno favorito una cultura dell' "evasione da riscossione", che aiuta a spiegare anche l'elevato stock di crediti in essere. In altre parole, alcuni contribuenti potrebbero riportare e dichiarare in maniera appropriata, ma poi decidere di non pagare e mettere in atto strategie per nascondere la ricchezza.

Di seguito, alcune delle limitazioni più importanti recentemente introdotte:

- Possibilità di rateizzare il debito fino a un massimo di 120 rate (con riferimento alle rate non pagate, il limite del numero massimo delle rate che non determina la decadenza dal beneficio della rateazione, è stato inizialmente aumentato da due a otto e ora a cinque);
- Il termine entro cui il terzo che riceve l'ordine di pagamento deve versare le somme direttamente all'agente della riscossione è stato esteso da 15 a 60 giorni;
- Equitalia è obbligata a dare una comunicazione preventiva al contribuente prima di procedere alla registrazione del fermo dei veicoli;
- Le procedure per il sequestro e la vendita all'asta delle proprietà immobiliari del debitore possono essere iniziate solo in caso di debiti fiscali superiori a 120.000 euro e su ogni bene il cui valore è superiore a 120.000 euro (in precedenza 20.000 euro) e

- comunque mai nel caso dell'unico immobile di proprietà in cui il debitore risiede;
- La quota della pensione e dello stipendio di ciascun debitore che può essere soggetta ad azione di pignoramento è stata ridotta a 1\10 per stipendi e pensioni fino a 2.500 euro, 1/7 per stipendi e pensioni di importo compreso tra 2.500 euro e 5.000 euro e 1/5 per somme eccedenti 5.000 euro.
- 115. Le strategie per la riscossione dei crediti tributari e la definizione delle priorità non sono né sufficientemente basate sui rischi né mirate. La legge sembra limitare possibili strategie per riscuotere efficacemente ed efficientemente i crediti tributari. Infatti la legge attualmente impedisce ad Equitalia di dare priorità alla riscossione di specifici crediti tributari, obbligandola, invece, ad elaborarli tutti, indipendentemente dalle possibilità di successo e degli importi in discussione. Questo rende l'attuale approccio per la riscossione dei crediti tributari orientato al processo piuttosto che ai risultati, con conseguenze evidenti sulla sua prestazione generale e sul modo in cui viene percepito dai cittadini.

116. Vi è una notevole quantità di indicazioni pratiche da parte di organismi internazionali in materia di *best practices* nella riscossione dei crediti tributari e nella riscossione in generale. Queste indicazioni presentano, generalmente, una serie di temi comuni, che si avvalgono delle osservazioni sugli approcci utilizzati ed esperienze effettuate da parte di istituzioni che gestiscono le entrate con ottime performance e che sono riassunte nel riquadro sottostante²¹.

²¹ Queste includono i modelli fiscali della Commissione Europea, lo strumento di accertamento diagnostico delle amministrazioni fiscali del Fondo Monetario Internazionale (TADAT) e una serie di rapporti dell'OCSE preparati dal Forum sull'Amministrazione Fiscale, il più recente dei quali raccoglie i risultati di uno studio sulle pratiche di riscossione condotto tra economie avanzate e pubblicato alla fine del 2014.

Box 7. Caratteristiche rilevanti di progettazione e gestione del sistema fiscale per l'effettiva riscossione dei crediti tributari

- Un quadro legislativo correttamente concepito per la riscossione delle imposte: Il regime normativo per la riscossione delle imposte sul reddito dovrebbe prevedere un uso estensivo di ritenute alla fonte per le imposte sul reddito delle persone fisiche e regimi di pagamento anticipato concepiti in modo appropriato, questi ultimi per la riscossione delle imposte sul reddito societario, sul reddito delle persone fisiche o dei lavoratori autonomi.
- Ampi poteri esecutivi (coercitivi). Le istituzioni che gestiscono le entrate necessitano di una vasta gamma di poteri per imporre il pagamento dei debiti tributari. I poteri più frequentemente osservati sono: 1) entrare negli accordi di pagamento; 2) pignorare i beni del debitore detenuti da terzi (ad esempio stipendi e depositi bancari); 3) inserire un'ipoteca sui beni; 4) richiedere il nulla osta relativo alla situazione fiscale per la concessione di contratti governativi; 5) confiscare i beni dei contribuenti; 6) imporre la responsabilità per determinati debiti tributari sui dirigenti della società.
- Sanzioni adeguate: Il regime normativo per la riscossione di tutte le imposte dovrebbe prevedere l'imposizione di interessi sui debiti scaduti, fissati ad un tasso sufficiente a scoraggiare l'inosservanza dei pagamenti.
- Risorse adeguate per gestire i carichi di lavoro: tenendo conto della varietà di imposte da riscuotere, del numero di contribuenti da gestire e dei molti fattori che possono influenzare l'osservanza del pagamenti, notevoli risorse sono dedicate alla riscossione dei crediti tributari, in media nell'ordine del 10-12% del totale delle risorse nei paesi OCSE.
- L'organizzazione della funzione di riscossione dei crediti: la riscossione dei crediti è una funzione specializzata e di solito è organizzata come tale. Per esempio, mentre ha senso raggruppare alcuni tipi specifici di contribuenti le imprese di grandi dimensioni per il numero molto elevato di debitori nel segmento delle piccole e medie imprese è più importante utilizzare strumenti di analisi per scegliere il corretto intervento. La funzione di riscossione dei crediti può essere organizzata sulla base di discipline fondamentali, come la gestione di call center, la liquidazione e gli interventi diretti.
- Misura efficace delle prestazioni: la scelta corretta degli indicatori chiave di performance è essenziale se le operazioni giornaliere della funzione di riscossione devono rimanere correttamente allineate con i risultati desiderati. Il comportamento del debitore è dinamico e quindi un impegno al miglioramento continuo farà in modo che l'organizzazione sia in grado di rispondere a questi cambiamenti.

- Interventi su misura sulla base di un approccio basato sul rischio, accompagnati dall'uso di analisi avanzate: storicamente, molte istituzioni che gestiscono le entrate si concentravano sulla gestione dei debiti piuttosto che sui debitori. I debiti venivano trattati tutti allo stesso modo, il che significava, ad esempio, che i solleciti venivano inviati ad ogni debitore in ritardo, anche se l'esperienza ha dimostrato che la maggior parte dei debitori ignora queste lettere. Il crescente utilizzo di analisi avanzate rende possibile usare tutte le informazioni sui contribuenti possedute dalle istituzioni che gestiscono le entrate al fine di gestire accuratamente i debitori attraverso "l'intervento giusto al momento giusto". Questo elimina il costo di interventi inefficaci e migliora il flusso delle entrate. Tecniche analitiche avanzate consentono anche di sperimentare diverse tipologie di interventi e di valutare rapidamente la loro efficacia.
- Ampio utilizzo di richieste di pagamento e mezzi elettronici di pagamento: la tecnologia moderna dota le istituzioni che gestiscono le entrate di numerosi strumenti innovativi per comunicare con i contribuenti (ad es. conti on-line, messaggi di testo SMS, e-mail) e per agevolare il pagamento delle imposte (ad es. attraverso l'uso di mezzi elettronici di pagamento come l'accredito e l'addebito diretto). Le istituzioni che gestiscono le entrate devono mettere a punto strategie efficaci per ottimizzare l'uso di tali strumenti allo scopo di ricordare ai contribuenti sia i pagamenti futuri che quelli già scaduti e, in tal caso, consentirne il pagamento.
- L'ampio uso di call center. I call center sono ampiamente utilizzati nelle operazioni di riscossione nel settore privato, perché consentono di trattare un gran numero di debiti in modo molto efficiente. Le istituzioni che gestiscono le entrate stanno facendo un uso sempre maggior di call center per l'attività connessa alla riscossione, compreso il monitoraggio dei crediti tributari.
- Debitori trasferiti all'estero. A seguito del crescente numero di trasferimenti di persone e aziende, il numero di debitori che ha lasciato il paese in cui l'obbligazione tributaria è sorta è in crescita. Una delle soluzioni per affrontare questo problema è rappresentata dall'assistenza e la cooperazione internazionale, in particolare gli articoli presenti negli accordi tra i vari paesi che si riferiscono all'assistenza nella riscossione. Il rapporto descrive le sfide che affrontano le istituzioni che gestiscono le entrate e gli strumenti e le tecniche disponibili per affrontare queste sfide.

Source: OECD Compilation

C) Raccomandazioni

117. Raccomandazioni aggiuntive rispetto a quelle indicate nel capitolo II per quanto riguarda gli aspetti istituzionali e di governance dell' amministrazione fiscale, al fine di migliorare la prestazione del recupero dei crediti fiscali:

- Aumentare l'accuratezza e la correttezza della rilevazione della giacenza dei crediti tributari, con conseguenze sull'efficacia ed efficienza operativa. In questo contesto, la priorità potrebbe essere data a;
 - garantire che vi sia una politica efficace in atto di stralcio dei crediti tributari e che venga applicata come previsto;
 - intraprendere misure urgenti per assicurare che la funzione di riscossione dei crediti tributari sia perfettamente e tempestivamente al corrente di tutti i casi in cui le obbligazioni dei contribuenti siano state interamente pagate o estinte. Questo dovrebbe diventare una priorità di tutte le istituzioni interessate considerato che oltre il 20% di crediti tributari in essere è inesigibile;
 - dotare la funzione di riscossione dei crediti tributari con adeguati poteri e riconsiderare, in particolare, le norme relative alle rateazioni;
 - attribuire alla funzione di riscossione dei crediti la libertà di stabilire le priorità nella strategia di riscossione.

Finito di stampare nel mese di febbraio 2017 presso la Grafitalia di Peccioli (Pisa)