



La partecipazione dei Comuni all'accertamento e i consigli tributari a seguito del d.l. 138 del 2011 (art. 1, commi 12-bis, 12-ter e 12-quater)

A cura della Direzione Scientifica

Premessa

Con l'entrata in vigore del decreto legge 30 maggio 2010, n. 78, convertito con la legge 30 luglio 2010, n.122, e, in particolare dell'articolo 18 recante la riformulazione di parte della disciplina della partecipazione dei Comuni all'accertamento dei tributi erariali, IFEL era intervenuta con una nota per fornire alcuni elementi di approfondimento e supporto alle decisioni dei Comuni, comprensibilmente preoccupati di ottemperare ad obblighi espressamente richiesti dalla legge in un contesto di crescenti vincoli finanziari.

Tra le osservazioni a suo tempo formulate, va in primo luogo ricordata l'indeterminatezza della natura e delle funzioni dei consigli tributari (a tutt'oggi regolati da un'unica norma primaria risalente al marzo 1945), la contraddittorietà dell'obbligo di costituzione di "consorzi" tra enti locali di minori dimensioni alla luce dell'appena precedente disposizione circa la soppressione di tali forme associative intercomunali e l'illusorietà di poter sviluppare e diffondere sull'intero territorio nazionale le buone pratiche della partecipazione all'accertamento, che già si sono affermate in alcune regioni, attraverso organismi che rischiano di aumentare gli oneri amministrativi ed economici a carico dei Comuni, con possibili sovrapposizioni di responsabilità e funzioni.

Purtroppo, la tendenza a procedere in modo unilaterale, in assenza di concertazione preventiva e senza adeguato dibattito nella stessa sede parlamentare, su tematiche delicate e complesse che riguardano l'ampliamento della sfera di intervento dei Comuni in materia di gestione delle entrate e di contrasto all'evasione, è proseguita con alcune ulteriori novità introdotte con la recente manovra estiva, il decreto legge n. 138 dell'agosto scorso.

Come già a suo tempo osservato, le modifiche via via introdotte al decreto legge 203 del 2005 e all'art. 44 del DPR 600 del 1973, appaiono animate da una intenzione di ampliamento del perimetro di azione e di rafforzamento degli strumenti a disposizione del sistema di gestione compartecipata del contrasto all'evasione fiscale. Tuttavia, nonostante le circostanziate e tempestive osservazioni dell'ANCI e dell'IFEL¹, né il Governo né il Legislatore hanno ritenuto di modificare gli aspetti critici della nuova disciplina. Al contrario, i più recenti interventi rendono ancora più farraginoso il processo, enfatizzando in particolare il ruolo di un vecchio strumento quale il consiglio tributario che ora diventa definitivamente obbligatorio, con la previsione di

¹ Ved. in particolare: proposte ANCI di modifica al d.l. 138; Nota di lettura del 4 giugno 2010 al d.l. 78; Audizione presso la Commissione V Bilancio del Senato del 10 giugno 2010; nota di lettura successiva alla conversione in legge del d.l. 78 del 2010.

penalizzazioni in caso di mancata costituzione entro il 31/12/2011.

Nei successivi paragrafi vengono meglio dettagliate le più recenti modifiche e forniti alcuni spunti per l'orientamento delle decisioni che tutti i Comuni dovranno prendere nelle prossime settimane in materia di costituzione del consiglio tributario e di organizzazione dell'attività di partecipazione all'accertamento.

A conclusione di questa premessa è però opportuno sottolineare che, anche alla luce delle nuove modifiche normative, le esperienze di attivazione degli strumenti di partecipazione all'accertamento – che hanno ottenuto specie in alcune Regioni significativi risultati – non vengono messe in discussione e possono continuare a svilupparsi nelle medesime forme finora adottate (segnalazioni qualificate telematiche attraverso il sistema SIATEL, collaborazione con le Direzioni locali dell'Agenzia delle Entrate)². Inoltre, in attuazione dell'articolo 18, comma 7 del d.l. 78 è stato finalmente definito ed avviato il processo di erogazione ai Comuni dei fondi incentivanti connessi ai gettiti erariali recuperati con il loro concorso (d.m. 23 marzo 2011). Restano invece da definire, a cura delle Regioni, le analoghe modalità di erogazione delle somme incentivanti rapportate ai gettiti erariali recuperati di spettanza regionale, a norma del comma 9 del medesimo articolo 18.

Sotto il profilo dell'accesso alle informazioni, è in corso di concertazione con l'Agenzia delle Entrate l'attuazione del significativo ampliamento delle basi dati accessibili, recato dall'articolo 2, comma 10, del decreto legislativo n. 23 del 2011 ("Federalismo municipale"), attraverso i necessari adeguamenti del sistema Siatel. Sono, infine, in piena attuazione le iniziative di formazione da tempo avviate dall'IFEL, in collaborazione con le Anci regionali, la Scuola superiore dell'economia e delle finanze e la stessa Agenzia delle Entrate, in attuazione del Protocollo d'intesa Agenzia delle Entrate - ANCI - IFEL, iniziative che ovviamente tengono conto delle novità normative in questione.

Le modifiche introdotte con il decreto legge 138

Le modifiche alla disciplina della partecipazione comunale all'accertamento recate dall'articolo 1, commi 12-bis, 12-ter e 12-quater del decreto 138 (d.l. 13 agosto 2011, n. 138, convertito con modificazioni dalla l. 14 settembre 2011, n. 148), hanno ulteriormente rafforzato l'obbligatorietà dell'istituzione dei Consigli Tributarî, sancendone inoltre alcuni caratteri di relativa "indipendenza" dal Comune o dai Comuni che lo hanno istituito.

La sostanziale obbligatorietà viene determinata affiancando all'esplicito obbligo ad adempiere già enunciato con il d.l. 78 del 2010, art. 18, una penalizzazione di natura economica per i Comuni che non costituiranno entro il 31 dicembre 2011 il consiglio tributario. I Comuni inadempienti, infatti, non potranno godere dell'incremento dal 50% al 100% della quota di incentivazione per la partecipazione al recupero dell'evasione dei tributi erariali, stabilita per il triennio 2012-2014 dal comma 12-bis dell'art. 1 del medesimo d.l. 138. Il decreto 138 prevedeva un'ulteriore

² Restano, in particolare, efficaci i provvedimenti direttoriali dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia del Territorio emanati in attuazione dell'articolo 1 del decreto legge 30 settembre 2005, n. 203 (convertito con legge 2 dicembre 2005, n. 248): Provvedimento Agenzia delle Entrate 2006, sulla fornitura dichiarazioni dei redditi; Provvedimento Agenzia delle Entrate 3 dicembre 2007 sugli ambiti di intervento e le modalità della partecipazione; Provvedimento Agenzia del Territorio 16 giugno 2008, sulla fornitura di dati massivi delle Conservatorie dei Registri immobiliari disallineati rispetto al catasto; Provvedimento Agenzia delle Entrate 26 novembre 2008 sulle modalità di segnalazione telematica da parte dei Comuni.

penalizzazione di natura economica (l'esclusione dalla mitigazione dei maggiori oneri ottenuta attraverso l'utilizzo del gettito della cosiddetta "Robin Tax", riguardante ovviamente i Comuni soggetti al Patto di stabilità), che è stata abolita su sollecitazione dell'ANCI con la recente Legge di stabilità per il 2012 (art. 30, co.1).

La seconda modifica (comma 12-ter) consiste nell'indicare il Consiglio Tributario accanto al Comune quale soggetto di riferimento per gli scambi con l'Agenzia delle Entrate, riguardanti sia l'acquisizione di informazioni rilevanti ai fini fiscali, sia l'invio delle segnalazioni comunali utili all'accertamento. Infatti con modifiche introdotte all'art. 44 del DPR 600/73 si prevede che il consiglio tributario possa intervenire proponendo integrazioni alle dichiarazioni dei redditi e agli accertamenti proposti dall'Agenzia delle Entrate, che deve a sua volta trasmettere dichiarazioni e informazioni relative agli avvisi di accertamento "sintetici" (ex art. 38, comma 4 del DPR 600) anche al consiglio tributario oltre che al Comune.

In questo modo, gli uffici comunali responsabili e il consiglio tributario potrebbero, in teoria, trovarsi ad effettuare la stessa attività senza alcun coordinamento tra di loro, con il rischio, oltre che di duplicare le richieste di dati e le istruttorie, anche di inviare due segnalazioni diverse all'Agenzia delle Entrate riguardo lo stesso contribuente.

Sotto altro profilo, appare sorprendente che nelle innovazioni introdotte dal d.l. 138 non sia stata rivista la norma che prevede l'obbligatorietà dei "consorzi" ai fini della costituzione del consiglio tributario per i Comuni fino a 5.000 abitanti, che - in pendenza dell'abolizione dei consorzi di funzioni prevista dalla legge n. 191 del 2009 - dovranno individuare soluzioni associate alternative, quali la costituzione di convenzioni *ad hoc*, ovvero prevedere la costituzione del consiglio tributario nell'ambito di Unioni o Comunità Montane preesistenti.

E' pertanto essenziale che i Comuni utilizzino con consapevolezza ed efficacia gli ampi poteri regolamentari e statutari che loro competono in materia di organismi di ausilio alle funzioni amministrative, ai sensi dell'art. 7 del Testo Unico sull'ordinamento degli enti locali (d.lgs. n. 267 del 2000) così da rendere il consiglio tributario uno strumento di effettivo supporto per la gestione delle entrate comunali e per la cooperazione con l'Amministrazione finanziaria a contrasto dell'evasione.

La costituzione e la regolamentazione del Consiglio tributario

A fronte della rafforzata obbligatorietà dei consigli tributari, la legge non sottopone a revisione la natura, il ruolo e le funzioni dell'organismo, elementi che restano, in astratto, definiti dall'unica norma primaria vigente in materia, il decreto legislativo luogotenenziale 8 marzo 1945, n. 77. Tale norma è ampiamente inapplicabile per diversi motivi che vale la pena di riprendere, pur sinteticamente.

In primo luogo, il quadro di riferimento per un nuovo assetto del sistema tributario nazionale, di cui il decreto 77 costituiva un primo elemento, non si è mai tradotto in realtà e sono di fatto decaduti fin dai primi anni del dopoguerra i suoi tratti caratteristici: articolazione del sistema in "comitati tributari", che oggi potrebbero considerarsi in qualche modo assimilabili agli uffici operativi dell'Agenzia delle Entrate, e "consigli tributari", questi ultimi dotati di rilevanti poteri di indagine ed intervento sia in fase di reperimento degli elementi utili al recupero di evasione e alla "tenuta degli elenchi dei contribuenti", sia nella diretta gestione del rapporto tributario.

In questo quadro, l'elemento partecipativo che avrebbe dovuto plasmare il nuovo sistema tributario si concretizzava nella designazione del consiglio tributario attraverso l'elezione diretta dei componenti da parte del corpo elettorale locale.

Appare evidente l'impossibilità, non solo di fare riferimento ad un quadro ormai definitivamente superato, ma anche di tentare di adattare le norme citate ad una realtà tanto diversa nei presupposti generali e radicalmente mutata anche sotto il profilo dell'organizzazione della rappresentanza e dei processi tecnico-amministrativi che presiedono alla gestione delle entrate locali e statali.

In secondo luogo, sotto il profilo più strettamente tecnico, l'articolo 2 e 30 dello stesso decreto 77 del 1945 indicavano la necessità di provvedimenti attuativi di origine governativa mai emanati, con riferimento ad aspetti essenziali circa la decorrenza del nuovo assetto e le modalità di elezione dei Consigli. E' quindi del tutto incongruo che il Comune con il proprio regolamento dia attuazione ad istituti costosi e di dubbia efficacia, riferendosi direttamente ai criteri contenuti nella norma del 1945, che va considerata nel complesso inapplicabile.

Il punto di riferimento giuridico per la costituzione e la regolamentazione dei consigli tributari deve essere dunque individuato nell'articolo 7 del TUEL (d.lgs. n. 267 del 2000), che indica la potestà comunale in materia di regolamentazione dell'organizzazione e del funzionamento degli uffici e degli organi, anche di partecipazione, nelle materie di propria competenza, sulla cui base dovranno essere determinati gli elementi essenziali del consiglio tributario, quali la composizione, le funzioni, i rapporti con gli uffici e gli organi di governo dell'Amministrazione. A questa principale fonte si associa la potestà regolamentare in materia di disciplina delle entrate e di organizzazione della relativa gestione di cui all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

In assenza di un nuovo ed organico ambito funzionale per i consigli tributari determinato per via legislativa, sarà dunque demandato all'autonoma regolamentazione comunale disporre circa le modalità di funzionamento dei consigli, sulla base di obiettivi di snellezza dell'azione amministrativa, effettivo supporto all'efficacia dell'intervento comunale a contrasto dell'evasione fiscale, abbattimento dei costi di gestione, anche in applicazione della prescrizione di cui al comma 2-bis del citato art. 18 del d.l. 78, che impone di operare in materia di consigli tributari "con le risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente".

Gli obiettivi sommariamente indicati concorrono a delineare alcuni punti di riferimento di carattere generale per la regolamentazione comunale dei consigli tributari:

- definizione di funzioni generali di supporto all'impostazione e allo sviluppo delle attività di partecipazione del Comune all'accertamento dei tributi erariali;
- integrazione delle funzioni con i compiti espressamente previsti dalla normativa recentemente innovata:
 - collaborazione alla definizione della metodologia di esame delle dichiarazioni dei redditi dei cittadini residenti nel Comune e di segnalazione degli eventuali elementi integrativi utili ai fini dell'accertamento di maggiori imponibili;
 - collaborazione alla definizione della organizzazione delle attività di esame delle informazioni relative agli accertamenti "sintetici" pervenute dall'Agenzia delle Entrate ed eventuale comunicazione di ulteriori elementi utili alla determinazione del reddito

complessivo;

- collaborazione e supporto alla definizione degli indirizzi in materia di cooperazione con l'Agenzia del territorio ai fini del monitoraggio degli immobili non accatastati (di cui al comma 12 dell'articolo 19 del citato d.l. n. 78 del 2010);

- svolgimento delle attività in stretta connessione con le strutture amministrative comunali preposte alla gestione delle entrate e alla partecipazione all'accertamento, anche al fine di assicurare un corretto ed efficiente coordinamento dell'interscambio informativo con l'Amministrazione finanziaria e nelle attività necessarie per le segnalazioni di elementi utili all'accertamento;
- limitazione del numero di componenti, così da assicurare snellezza operativa e maggior efficacia, escludendo ruoli di concertazione o mediazione tra interessi sociali che dovrebbero invece essere demandati a sedi proprie di consultazione e concertazione, nonché assicurando l'esistenza, in capo ai componenti, di requisiti essenziali di competenza tecnica utili al funzionamento del consiglio, requisiti da ricondurre alla presenza di titoli di studio, ovvero all'esperienza maturata in attività lavorative suscettibili di poter contribuire agli obiettivi dell'organismo;
- eventuale previsione di una maggioranza consiliare qualificata per la designazione dei componenti del consiglio tributario;
- individuazione delle cause di incompatibilità con la condizione di componente del consiglio tributario, in coerenza con le funzioni assegnate al consiglio stesso. Tra le incompatibilità di maggior rilievo, che si ritiene debbano essere previste o comunque attentamente valutate, vanno menzionate:
 - o le condizioni di non onorabilità che si possono desumere dalle cause di ineleggibilità negli organi elettivi territoriali o di incompatibilità con incarichi pubblici;
 - o lo svolgimento di incarichi di sindaco, assessore o consigliere comunale, al fine di evitare ogni sovrapposizione ed interferenza sulle attività del consiglio tributario da parte delle funzioni di indirizzo politico e dei ruoli di controllo tipici degli organi politico-amministrativi locali. Del pari incompatibili dovrebbero essere considerate le cariche elettive o esecutive svolte in altri ambiti territoriali, locali, regionali e nazionali;
 - o la condizione di rappresentanza o assistenza dei contribuenti negli adempimenti fiscali e contributivi, esercitata in forma professionale o comunque svolta abitualmente nell'ambito di organizzazioni di categoria e patronati;
 - o la condizione di magistrato o di membro di commissioni tributarie di primo e secondo grado operanti sul territorio di competenza;

Le condizioni di incompatibilità indicate (ad eccezione, ovviamente, della prima), non sono espressamente previste da alcuna normativa specifica direttamente applicabile e sono dunque demandate alla valutazione discrezionale del Comune, che, a seconda del carattere che vorrà dare al consiglio tributario potrà diversamente modularle, ampliandole (ad esempio ai dipendenti comunali o pubblici) o escludendo taluna delle fattispecie.

- richiamo al rispetto dell'obbligo del segreto d'ufficio, con particolare riguardo alle informazioni riguardanti le singole posizioni fiscali e contributive;

- previsione di strumenti di pubblicizzazione periodica delle attività del consiglio tributario, attraverso relazioni sulle attività svolte da indirizzare non solo all'esecutivo (Assessore e Giunta comunale), ma anche al Consiglio comunale;

previsione di impegno dei componenti a titolo gratuito, in stretta osservanza della prescrizione di assenza di oneri aggiuntivi, di cui al citato comma 2bis, art. 18 del d.l. n.78 del 2010. Eventuali dispositivi di remunerazione devono comunque considerare la condizione richiesta dalla norma citata. Quanto ai "modelli" di consiglio tributario realizzabili, il ventaglio delle opzioni disponibili è relativamente ampio, ma si ritiene di poter ricondurre alle seguenti due linee di condotta essenziali le scelte sulle quali i Comuni sono chiamati a decidere.

A) Il consiglio tributario quale organo rappresentativo con funzioni consultive e di ausilio all'indirizzo della partecipazione comunale all'accertamento

Una prima linea di condotta rimanda agli organismi che furono attivati in molte città a seguito della Riforma tributaria del 1972-73, in attuazione della prima ripresa della nozione di consiglio tributario ai fini delle forme di partecipazione dei comuni all'accertamento, di cui agli articoli 44 e 45 del DPR n. 600 del 1973.

Questo orientamento, seguito nei mesi scorsi da alcuni comuni, prevede l'attribuzione ai nuovi consigli tributari di funzioni consultive e di ausilio all'indirizzo degli interventi tipici della partecipazione all'accertamento³. A questi compiti dovranno aggiungersi quelli espressamente indicati dalle più recenti normative (ved. sopra i primi due punti per la regolamentazione delle funzioni dei consigli), avendo cura di regolamentare in modo appropriato gli scambi informativi intercorrenti con l'Amministrazione finanziaria, così da evitare rischi di conflitto o sovrapposizione di compiti, nonché di cattivo utilizzo delle risorse assegnate alla gestione fiscale.

In particolare, come si è detto, appare del tutto interna al campo di decisione riservato al Comune la possibilità di disporre che tali scambi informativi avvengano per il tramite delle strutture amministrative ordinariamente preposte alla partecipazione comunale all'accertamento, assicurando nel contempo una adeguata capacità di intervento del consiglio tributario, in termini sia di acquisizione di informazioni, sia di indicazione e stimolo verso gli uffici. Si tratta di elementi essenziali per non ingenerare alcun equivoco circa l'esclusiva potestà delle strutture del Comune quanto alla titolarità dei procedimenti amministrativi di contrasto all'evasione sui tributi erariali.

In questa opzione, i componenti - il cui numero può essere limitato a poche unità - tenderanno ad essere scelti in ragione di qualità riconducibili, oltre che alla personale onorabilità, alla competenza tecnica e all'equilibrio ed indipendenza di giudizio. Le incompatibilità sopra indicate sono in generale raccomandabili, ferma restando la potestà del Comune di articularle in modo diverso, ad esempio integrandole con l'aggiunta della condizione di dipendente comunale.

Al fine di assicurare un più stretto coordinamento tra consiglio tributario e strutture operative del Comune, è ipotizzabile che alle sedute del consiglio sia stabilmente invitato il responsabile dell'ufficio tributi comunale e che il ruolo di segreteria venga svolto da personale qualificato dell'ufficio stesso.

B) Il consiglio tributario quale organo di diretto coordinamento ed impulso delle attività

³ Un esempio di questo tipo di scelta può essere reperito nella deliberazione di revisione della disciplina del consiglio tributario adottata dalla Giunta comunale di Alessandria (del. n. 227 del 25 agosto 2010).

gestionali in materia di partecipazione comunale all'accertamento

Una linea di condotta alternativa nel disegno e nella regolamentazione del consiglio tributario vede tale nuovo organismo come la sede tecnica di coordinamento delle attività rivolte alla partecipazione all'accertamento dei tributi erariali, così da farne un organismo di impulso nel quale siano rappresentate le strutture comunali più direttamente coinvolte in tali attività⁴.

Tale orientamento appare perfettamente in linea con i poteri regolamentari comunali dianzi richiamati e con la normativa specifica recata dai decreti legge n. 78 del 2010 e n. 138 del 2011.

In questo caso, il ruolo del consiglio tributario assume un connotato più direttamente tecnico ed operativo, ed i componenti coincideranno con i responsabili degli uffici comunali preposti ai settori di maggior rilievo ai fini del contrasto all'evasione: l'ufficio Tributi, l'ufficio Tecnico in materia urbanistico-edilizia, la Vigilanza urbana, l'ufficio Commercio, l'Anagrafe (per l'AIRE).

Il consiglio tributario può essere strutturalmente aperto al contributo dei responsabili degli uffici locali (provinciali o regionali) delle Agenzie fiscali, dell'Inps e della Guardia di Finanza, prevedendo che tali soggetti siano correntemente invitati alle riunioni, sulla base delle tematiche trattate.

Anche in questa versione, è opportuno che le attività del consiglio siano periodicamente rendicontate e pubblicizzate nei confronti non solo della Giunta, ma anche del Consiglio comunale.

Tra i compiti del consiglio tributario strutturato secondo il modello in esame, possono essere altresì comprese alcune delle attività di supporto tecnico agli Organi di governo del Comune, in materia di istruttorie di provvedimenti fiscali, o di ausilio alla concertazione con le parti sociali, solitamente affidate all'ufficio Tributi, con particolare riferimento a quelle materie che comportano l'acquisizione di dati, informazioni e pareri presso uffici diversi, come accade in materie trasversali quali le politiche tariffarie, le agevolazioni sociali o le differenziazioni del prelievo tributario riferite a particolari settori.

Questo tipo di composizione e regolamentazione del consiglio tributario ha il duplice indubbio pregio di rafforzare il ruolo delle strutture amministrative interne, abbattendo ogni rischio di sovrapposizione di ruoli e responsabilità con soggetti esterni non coordinati con le strutture stesse e di favorire la capacità di interazione tra le competenze e conoscenze tipiche di uffici diversi della struttura comunale, che costituisce certamente uno dei presupposti essenziali per il proficuo sviluppo delle attività in tale campo.

Infine, vale appena la pena di ricordare che, anche in questa impostazione, il potere di regolamentazione del consiglio tributario resta in capo al Consiglio comunale.

La costituzione dei consigli tributari in forma associata

La prescrizione in base alla quale la costituzione dei consigli tributari presso i Comuni con meno di cinquemila abitanti deve avvenire previa costituzione di un apposito "consorzio" è, come già osservato, in evidente conflitto con la norma contenuta nella legge finanziaria per il 2010 che

⁴ Un esempio di questo tipo di scelta è esemplificato nella bozza di regolamento-tipo diffuso dall'Anci Emilia-Romagna, con nota n. 125 del 30 settembre 2011. Vedasi anche il regolamento adottato dal Comune di Bologna (Del. Commissario straordinario n. 113 del 7 aprile 2011).

sopprime i consorzi di funzione, a decorrere dal 2011⁵.

Si ritiene, pertanto, che nei casi dei Comuni di minori dimensioni l'obbligo associativo previsto dalla legge debba essere assolto attraverso il ricorso ad altre forme, quali la convenzione di cui all'articolo 30 del TUEL, ovvero altra forma prevista dalla legge cui il Comune già aderisca o in via di costituzione per effetto degli obblighi associativi di cui all'articolo 14, commi 28 e ss. del d.l. n. 78 del 2010, a sua volta integrato dal d.l. n. 138 del 2011.

Appare inoltre del tutto ragionevole, nonché compatibile con le prescrizioni normative in questa specifica materia, la costituzione del consiglio tributario in associazione anche tra Comuni di diversa dimensione demografica (comuni appartenenti a classi demografiche inferiori e superiori alla soglia di cinquemila unità), con la finalità di gestire l'intera funzione della partecipazione dei Comuni al recupero dell'evasione erariale in forma associata. Ciò può avvenire, a maggior ragione, nell'ambito di forme associative già esistenti, anche se comprendenti comuni di diversa dimensione demografica. Si ritiene che, in questi casi, l'obbligo di cui al d.l. 78 venga ottemperato sia dai comuni con popolazione inferiore a cinquemila abitanti, sia da quelli di dimensioni maggiori, in astratto tenuti alla costituzione del consiglio tributario in forma singola.

La forma associata, a prescindere dalle difficoltà attuative derivanti dalle norme sullo svolgimento obbligatorio delle funzioni fondamentali, recentemente specificate con il d.l. 138 del 2011, dovrebbe peraltro costituire il naturale ambito organizzativo per lo svolgimento delle attività di partecipazione dei comuni di minori dimensioni all'accertamento dei tributi erariali. L'associazione permette infatti di reperire competenze specialistiche e capacità operative che possono non essere disponibili nelle singole realtà comunali minori e contribuisce altresì ad evitare fenomeni di "personalizzazione" dei controlli che risultano spesso inevitabili nei contesti territoriali più piccoli.

Per assicurare i benefici accennati, l'obbligo associativo dettato dal d.l. 78 dovrebbe quindi essere inteso non soltanto in relazione alla costituzione del consiglio tributario in se stesso, come in modo letterale sembra indicare la norma, bensì nella più ampia accezione di organizzazione delle attività relative alla partecipazione all'accertamento, comprensive della programmazione e del coordinamento dell'accesso e dell'integrazione delle informazioni, nonché dell'impiego delle risorse dedicate nell'ambito della più ampia scala dimensionale determinata dall'insieme dei comuni associati.

In quest'ottica dovranno essere considerate ulteriori specificità, con possibili riflessi sulla regolamentazione del consiglio tributario, quali ad esempio: indicare espressamente tra i compiti della forma associativa l'integrazione delle informazioni fiscalmente rilevanti relative all'intero territorio; determinare una struttura di coordinamento univoca, con obiettivi chiari e riconosciuti da tutti gli enti associati; valutare l'opportunità di regolamentare una distribuzione dei proventi della partecipazione all'accertamento non legata alla localizzazione dei soggetti o dei cespiti oggetto delle segnalazioni comunali, ma alla dimensione degli enti associati o ad altri indicatori oggettivi, così da evitare contrasti e asimmetrie nella programmazione delle attività e nell'impiego delle risorse.

Opportunità e problematiche del tutto analoghe emergono nel caso, che appare auspicabile

⁵ Legge 23/12/2009, n. 191, art. 2, comma 186, lett. e), con decorrenza dal 2011 ed efficacia dal rinnovo di ciascun Consiglio comunale (art. 1, comma 2, del d.l. 25/01/2010 n. 2, convertito con legge 26 marzo 2010, n. 42).

sebbene non obbligato per effetto delle norme sulla partecipazione, di ampliamento delle materie oggetto dell'attività associata all'intera gestione delle entrate comunali, con particolare riferimento al contrasto dell'evasione locale. Queste pongono, almeno per alcuni aspetti relativamente più complessi dell'azione di accertamento (aree edificabili, edifici industriali, controllo degli usi rurali, realizzazione di sistemi informativi territoriali di ausilio ai controlli), problemi di disponibilità di competenze specialistiche e strutture organizzative ed informative non molto diversi da quanto accennato in materia di partecipazione.

La forma associata, che va ormai considerata una tendenza irreversibile verso la quale operare per l'individuazione delle più efficienti modalità attuative, può determinare le condizioni per dare un impulso complessivo all'iniziativa dei Comuni associati sull'insieme della gestione delle proprie entrate e della partecipazione all'accertamento, in particolare in quei territori che per le più varie ragioni sono stati finora meno coinvolti in una sistematica azione di verifica delle posizioni fiscali e di attivo contrasto all'evasione.

Ambedue i "modelli" di costituzione del consiglio tributario discussi nel paragrafo precedente possono trovare valida applicazione nel caso di gestione associata.

Roma, 16 novembre 2011